

علم المالية العامة

(مع دراسات تطبيقية من المملكة العربية السعودية)

الدكتور محمد سعيد فرهود

الاستاذ المشارك في معهد الادارة العامة

١٤٠٢هـ ـ ١٤٠٣هـ



علم المالية العامة

(مع دراسات تطبيقية من المملكة العربية السعودية)

الدكتور محمد سعيد فرهود

الاستاذ المشارك في معهد الادارة العامة

١٤٠٢هـ ــ ١٤٠٣هـ

تقديم

قمت بتدريس «المالية العامة» منذ عام ١٩٧٦م في كلية العلوم الاقتصادية ثم في كلية الاقتصاد والتجارة بجامعة حلب وفي المعهد المتوسط التجاري بحلب. وقد أصدرت مذكرات مطبوعة على الآلة الكاتبة وزعت على الطلبة في الأعوام الدراسية ٧٥/ ١٩٧٦ و ٧٦/ ١٩٧٧ و ٧٧/ ١٩٧٨م. وعلى ضوء استفادتي من مناقشات طلابي وملاحظات زملائي قمت باصدار كتاب «مبادىء المالية العامة» في العام الدراسي ٧٨/ ١٩٧٩، ودرّسته إلى أن تمت اعارتي في السنة الماضية إلى معهد الإدارة العامة في الرياض. وقد عُهد إلي في هذا المعهد بتدريس مادتي «المالية العامة» و «الميزانية العامة». وقد أعددت مذكرات في «المالية العامة وتطبيقاتها في المملكة العربية السعودية» كانت مختصرة وموجزة.

وعندما طلبت ادارة المعهد من بعض الاساتذة في السنة الماضية أن يقوم كل منهم بتأليف كتاب في مجال تخصصه، فقد وجدتها فرصة سانحة لتأليف كتاب في «علم المالية العامة»، خصوصاً بعد أن درّست مادة المالية العامة للعديد من البرامج في المعهد مثل برنامج دراسات الأنظمة و برنامج الرقابة المالية و برنامج الدراسات المالية.

ونظراً لأن معهد الإدارة العامة من احدى مهامه ونشاطاته اعداد الموظفين الجدد أو تدريب الموظفين القائمين على رأس العمل، فقد اقتضى ذلك أن أعمل على أن يكون الكتاب يحمل الطابع العملي التطبيقي. ولكن عندما عدت إلى مؤلفات المالية العامة السابقة في المملكة فقد وجدت قلة فيها أو نقصاً في العرض النظري أو بُعداً عن التطبيق العملي. ومن ثم فقد اقتضى ذلك زيادة في الجهد والبحث.

وعلى هذا فإن مؤلفنا هذا يتصف بما يلي :

١ ــ أنه يتضمن فصلاً تمهيدياً وثلاثة أقسام هي : النفقات العامة، والايرادات العامة، والميزانية العامة. ورغم استفادتنا من كتابنا السابق «مبادىء المالية العامة»،

فإن ذلك لم يمنعنا من اعادة كتابة بعض الأجزاء والتوسع في أجزاء أخرى بحيث أصبح هذا المؤلَّف يتضمن تأصيلاً نظرياً موسعاً في أقسامه الثلاثة. وهذا ما يجعله صالحاً للاستفادة منه في الجامعات والمعاهد العلمية داخل المملكة وخارجها.

٢ ــ أنني حاولت أن آتي بالتطبيق العملي في كل فقرة بحيث ترافق الجانبان النظري والعملي معاً. وهذا التطبيق العملي لم يكن مجرد عرض وسرد لما هو مطبق في المملكة بل كثيراً ما قمت بتحليله وابداء الملاحظات عليه.

٣ ــ أنني تعرضت ضمن «الايرادات العامة» للزكاة وتطبيقاتها في المملكة نظراً لأن هذا النظام تنفرد به المملكة بين دول العالم. ورغم هذا فإنني لم أغفل التعرض للايرادات العامة التي لها أهميتها الكبرى في الدول الأخرى، رغم عدم وجودها في المملكة في الوقت الحاضر، مثل القروض العامة والاصدار النقدي الجديد.

٤ ــ أنني تعرضت ضمن «الميزانية العامة» لكيفية اعداد الميزانية العامة في المملكة، كما تعرضت للاتجاهات الحديثة في الميزانية، وهو ما ذهب إليه القليل من المؤلفين المحدثين.

٥ ــ رغم هذا كله فإنني لا أعتقد في هذا المؤلَّف سوى خطوة لي ولمن أرادوا اكمال السير في طريق «علم المالية العامة». ذلك أن الانسان نفسه يكتسب المعارف يوماً بعد يوم، و يقتضيه واجب الاخلاص لأمته أن يعمل على اكساب هذه المعارف لطلابه والدارسين لديه.

وأكون شاكراً لمن تفضل بقراءة هذا المؤلف أن يعلمني بملاحظاته لعلنا نستفيد منها في المستقبل، و «الحكمة ضالة المؤمن أنى وجدها التقطها».

والله نسأل أن يوفقنا لخدمة بلادنا وأمتنا.

محمد سعيد فرهود

الرياض ١٤٠٢/١١/١هـ

١٩٨٢/٨/٢٠م

فصل تمهيدي
في
دراسة علم المالية العامة

إن دراسة علم المالية العامة تتطلب البحث في طبيعة هذا العلم. و يستدعي هذا البحث أن نحدد نطاق هذا العلم، وأن نتعرض لاختلاف هذا النطاق تبعاً لاختلاف دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وهو ما يقودنا لدراسة دور المالية العامة. وهذا يوصلنا لضرورة تعريف علم المالية العامة، وعلاقته بالعلوم الأخرى. وأخيراً، فإن البحث في طبيعة هذا العلم يقتضي منا أن نبحث في نواحي الاختلاف والترابط بين المالية العامة والمالية الخاصة.

وعلى ذلك فإننا نقسم هذا الفصل التمهيدي إلى ستة مباحث، نتعرض فيها لما يلي: نطاق علم المالية العامة، ودور المالية العامة، وتعريف علم المالية العامة، وعلاقته بالعلوم الأخرى، والمالية العامة والمالية الخاصة، وعناصر الظاهرة المالية.

المبحث الأول
نطاق علم المالية العامة

إن نطاق علم المالية العامة يتحدد بالحاجات العامة و بتخصيص الأموال اللازمة لإشباعها. ومن ثم فإن هذا يتطلب دراسة الحاجات العامة، ومعايير التفرقة بينها و بين الحاجات الخاصة، وكيفية إشباع هذه الحاجات.

الحاجات العامة[1]

يتكون المجتمع من جماعة من الأفراد. ولكل فرد من أفراد المجتمع حاجات يسعى إلى اشباعها منفرداً كالحاجة إلى الغذاء والحاجة إلى الكساء، وتسمى هذه الحاجات عادة الحاجات الفردية أو الخاصة. ودراسة هذه الحاجات وكيفية اشباعها يدخل في نطاق «علم الاقتصاد».

وهناك حاجات أخرى تهم الأفراد في مجموعهم ولا تظهر إلا عندما يوجد الأفراد في مجتمع معين، كالحاجة إلى الأمن الداخلي والخارجي والحاجة إلى التقاضي...، وتسمى «الحاجات الجماعية». وتتميز هذه الحاجات بأن الفرد وحده إما لا يمكنه أن يقوم باشباعها إطلاقاً أو أنه لا يمكنه أن يشبعها على الوجه الأمثل.

ومن أجل اشباع الحاجات الجماعية، فإنه يعهد بهذا الأمر إلى الهيئات العامة (الدولة، الهيئات المحلية... الخ). بل إن نشأة هذه الهيئات العامة قد ارتبط بظهور هذه الحاجات الجماعية وضرورة العمل على إشباعها بشكل يضمن مصلحة الجميع. ومن ثم فقد رأى بعض كتَّاب المالية العامة تعريف الحاجات العامة بأنها الحاجات الجماعية التي تقوم الهيئات العامة باشباعها.

وترد على تقسيم الحاجات إلى عامة وخاصة ملاحظتان :

الأولى : أن هذا التقسيم نسبي. ذلك أن بعض الحاجات ــ كالحاجة إلى الثقافة والتعليم والحاجة إلى العلاج ــ يمكن أن يتم إشباعها فردياً أو جماعياً، ومن ثم فإن أمر إشباع هذه الحاجات واعتبارها من الحاجات العامة يعتمد على تنظيم الدولة لهذا الإشباع.

---

1 - A. DE MARCO, «First Principles of Public Finance» , London, 1958, PP. 37 - 41;

- R. MUSGRAVE «The Theory of Public Finance» , N. Y, 1959, PP. ,-15·

الثانية : أن الحاجات الجماعية لا تتساوى من ناحية تنظيم الدولة لإشباعها. فبعض من هذه الحاجات، كالأمن الداخلي والخارجي والقضاء، تعتبر لها أولوية على غيرها من الحاجات الأخرى، نظراً لأن طبيعة هذه الحاجات تفرض أن تقوم بها الدولة. ومن ثم فقد أطلق عليها «الحاجات الجماعية الأولية». بينما نجد أن هناك حاجات أخرى، كالحاجة للصحة والتعليم والنقل والري... الخ، يمكن للنشاط الخاص أن يقوم بإشباعها، إلا أن الدولة قد ترى — لسبب أو لآخر — أن تقوم باشباعها الهيئات العامة. وهذا النوع من الحاجات في تزايد مستمر مع ازدياد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

وعموماً، فإن دراسة الحاجات العامة، وكيفية إشباعها يدخل في نطاق «علم المالية العامة». وهذا هو موضوع دراستنا.

معايير التفرقة بين الحاجات العامة والحاجات الخاصة

اختلف كتّاب المالية العامة في تحديد طبيعة الحاجات العامة. وقد أخذوا — وهم بصدد تحديد هذه الطبيعة — بالمعايير التالية[1]:

١ — فقد اعتمد بعضهم في هذا المجال على من يقوم بالإشباع. ومن ثم ففي رأيهم أن الحاجات العامة هي الحاجات التي تقوم بإشباعها الهيئات العامة عن طريق النفقات العامة. وهذا المعيار — وهو الذي تبنيناه — يتميز بالبساطة والواقعية.

و ينتقد هذا المعيار بأنه لا يلقي ضوءاً سابقاً على طبيعة الحاجة. ذلك أن المفروض

1 - ALAIN BARRÈRE, «Science des finances et législation financière» , Paris, PP. 13-15;

— د. رفعت المحجوب، «المالية العامة» الكتاب الأول «النفقات العامة»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧١، ص ٤ — ٦؛

— د. عادل أحمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، ١٩٧٤، ص ٥٢ — ٥٥؛

— د. عبدالعال الصكبان، «مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق»، ج ١، مطبعة العاني، بغداد، ١٩٧٢، ص ٧ — ٩.

أن نحدد الحاجة أولاً، وهل هي حاجة خاصة أو عامة؟ ثم تقوم الهيئات العامة باشباع الحاجة العامة. والعكس غير صحيح.

٢ ــ و يعتمد آخرون في هذا المجال على تحديد الشخص الذي يحس بالحاجة. فالحاجة العامة هي الحاجة التي تحس بها الجماعة (وليس كل فرد على حدة). و يتميز هذا المعيار بأنه يظهر طبيعة الحاجة.

ولكن يعيب هذا المعيار أيضاً أن الاحساس بالحاجات الجماعية ــ على غرار الاحساس بالحاجات الفردية ــ إنما يتم من خلال الأفراد. كما أن هناك بعض الحاجات الجماعية قد تترك الدولة أمر إشباعها للنشاط الخاص.

٣ ــ و يتبنى فريق ثالث معياراً اقتصادياً يعرف «بقانون أقل مجهود». ومضمون هذا القانون يعني أن الفرد ــ وهو يسعى لإشباع حاجاته الخاصة ــ يحكمه قانون اقتصادي هو تحقيق أقصى منفعة ممكنة بأقل نفقة ممكنة. وإذا لم يتحقق هذا الأمر فإن الفرد يمتنع عن اشباع هذه الحاجة. بينما نجد أن الدولة ــ وهي تسعى لإشباع الحاجات العامة ــ قد تشبع هذه الحاجات حتى ولو كانت كلفتها أكبر من منفعتها.
و يعيب هذا المعيار أنه لا يعتمد على طبيعة الحاجة. فغير صحيح أن الدولة لا توازن بين الكلفة والمنفعة. ولكن المنفعة التي تأخذها الدولة في الاعتبار هي المنفعة الاجتماعية، وهي أوسع من فكرة العائد المادي التي يأخذها الفرد في اعتباره.

٤ ــ و يقوم المعيار الرابع على أساس تاريخي. فالحاجة العامة هي التي تدخل في مفهوم دور الدولة التقليدي، وأهمها خدمات الدفاع والأمن والعدالة.

و ينتقد هذا المعيار بأنه يغطي دور الدولة في فترة تاريخية سابقة عندما كانت الدولة «حارسة». ومن ثم فإن هذا المعيار يقصر عن مواجهة دور الدولة في الوقت الحاضر حيث يجب عليها أن تقوم ــ بالإضافة لدورها التقليدي ــ باقامة التوازن الاجتماعي والاقتصادي.

نخلص من ذلك، أنه ــ رغم تبنينا معيار من يقوم بالاشباع ــ لا توجد فواصل دقيقة بين الحاجات العامة والحاجات الخاصة. ومن ثم فإن ما يعتبر من الحاجات العامة يختلف من دولة إلى أحرى، ومن وقت إلى آخر في نفس الدولة. وهذا يتبع فلسفة الدولة وسياستها الاجتماعية والاقتصادية، أي أنه يتبع طبيعة دور الدولة في المجتمع. وهذا ما يحدد دور المالية العامة و يوضح حدود النشاط المالي للدولة.[1]

كيفية اشباع الحاجات العامة

إن تحديد نطاق الحاجات العامة يوضح حدود النشاط المالي للدولة، و يفرض أن تقوم الدولة ــ من أجل تحقيق الإشباع العام ــ بخدمات عامة يقوم بها أساساً «الاقتصاد العام». و يفرّق كتّاب المالية العامة والاقتصاد ــ فيما يتعلق بماهية خدمات الاقتصاد العام ــ بين نوعين من الخدمات:

١ ــ الخدمات العامة غير القابلة للانقسام أو التجزئة : وهذه الخدمات تشبع حاجات تتميز عموماً بأنه لا يمكن تجزئتها من ناحية عرضها ومن ناحية الطلب عليها إلى وحدات منفصلة. وتشمل هذه الحاجات الدفاع الخارجي والأمن الداخلي والقضاء، وهي ما أسميناها «الحاجات العامة الأولية». وتتميز هذه الحاجات بثلاثة أمور:

أ ــ لا يمكن ترك إشباعها لجهاز السوق ونظام الأسعار، لأنها لا تتأثر بظروف العرض والطلب.

ب ــ أن عدم القابلية للتجزئة تعود لأحد أسباب ثلاثة: أولها فني، يتحصل في أن الخدمة يجب أن تكون شاملة ودائمة (فالأمن مثلاً يجب أن يشمل جميع المقيمين على

---

1 - ALAIN BARRERE, «Economie et institutions financières», T. 1, Ière Partie «l'économie publique, Système et structure», PP. 25-83;

د. السيد عبدالمولى، «المالية العامة»، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩٧٥، ص ٣١.

اقليم الدولة حتى الذين يرفضون تلك الحماية، كما يجب أن يستمر دون انقطاع). وثانيها أخلاقي، يتحصل في أن بيع خدمة الأمن أو عرضها للبيع يعتبر من الأمور المخالفة للأخلاق. وثالثها اقتصادي، يتحصل في أن المضايقة والتكاليف التي يمكن أن تتكلفها الدولة في بيع بعض الخدمات للأفراد تجعل الأفضل أداء هذه الخدمات دون مقابل كالطرق والجسور.

ج — يتم تمويل نفقات هذه الخدمات عن طريق المساهمة الجبرية (الضرائب).

٢ — الخدمات العامة القابلة للانقسام أو التجزئة: وهذه الخدمات تشبع حاجات يمكن تجزئة عرضها والطلب عليها. وتتميز هذه الحاجات بثلاثة أمور أيضاً:

أ — يمكن ترك اشباعها لجهاز السوق ونظام الأسعار أصلاً، كالحاجة للتعليم والحاجة للصحة. ولكن الدولة رأت أن تقوم هي باشباعها كلياً أو جزئياً.

ب — أن القابلية للتجزئة ناتجة عن إمكانية قياس النفع الذي يعود على الشخص من أداء الخدمة له. ومن ثم فإن الدولة تطالبه بمقابل لهذه الخدمة.

جـ — يتم تمويل نفقات هذه الخدمات عن طريق المقابل الذي يدفعه المستفيدون منها. و يطلق على هذا المقابل غالباً السعر العام (أو يطلق عليه الرسم أحياناً). ويخضع تحديد هذا السعر لاعتبارات اقتصادية (ظروف العرض والطلب) ولاعتبارات اجتماعية أو سياسية.

وعموماً، فإن قيام الدولة باشباع الحاجات العامة — سواء آكانت قابلة أم غير قابلة للانقسام — يمثل جزءا من الاقتصاد القومي، يطلق عليه «الاقتصاد العام». وهو يختلف من الناحية التنظيمية عن «الاقتصاد الخاص». ذلك أنه حينما تقوم الدولة باشباع الحاجات العامة غير القابلة للتجزئة فانها تنشيء مرافق تتبعها عادة للقطاع الحكومي، وتظهر مرافق الدولة هنا بصفتها سلطات عامة، وتسري عليها أحكام القانون العام، وتعتبر جزءا من الإدارة العامة، وتخضع في عملها لما يفرضه علم الإدارة العامة.

أما حينما تقوم الدولة بإشباع الحاجات العامة القابلة للتجزئة، فإنها تنشىء مشروعات اقتصادية، تسري عليها أحكام القانون الخاص، إلا إذا رأت الدولة غير ذلك.

المبحث الثاني
دور المالية العامة

لقد شهد علم المالية العامة تطوراً في الأساليب والأدوات والمفهوم. وقد ارتبط هذا التطور بتطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. ومن ثم فإننا نفرق بين نوعين للمالية العامة: محايدة، ومتدخلة[1].

المالية العامة المحايدة (دولة المذهب الفردي الحر)

قامت دولة المذهب الفردي الحر على أساس أن يقتصر دور الدولة على الأمن الخارجي والاستقرار الداخلي والقيام بالأشغال العامة. وعلى الدولة أن لا تتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لأن نظام المنافسة الحرة وقوانين السوق كفيلان بتوافق المصالح الفردية مع المصلحة العامة نتيجة لوجود يد غير مرئية Main invisible. ومن ثم فقد ظهرت فكرة «الدولة الحارسة l'Etat Gendarme».

وقد انعكس دور دولة المذهب الفردي الحر على دور المالية العامة فأوجد «المالية العامة المحايدة» التي قامت على الأسس التالية:

١ — مبدأ توازن الميزانية.

٢ — انخفاض النفقات العامة والايرادات العامة إلى أضيق الحدود.

٣ — أن يجري تغطية النفقات العامة العادية بالايرادات العامة العادية، وهي

١— انظر في ذلك رسالتنا للدكتوراه : «السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية، مع دراسة خاصة عن سورية» جامعة القاهرة، كلية الحقوق، القاهرة، ١٩٧٥، ص ١٦٥ — ١٩٦.

الضرائب، وعدم تفضيل الالتجاء للقروض والإصدار النقدي الجديد.

٤ — في مجال الضرائب، فإنه تفضل الضرائب على الاستهلاك أكثر من الضرائب على الدخل والثروة.

وقد قصد من ذلك أن تكون المالية العامة مالية محايدة Neutre، بمعنى أن تهدف هذه المالية إلى مجرد تغطية الإيرادات العامة للنفقات العامة دون تحقيق أغراض اقتصادية أو اجتماعية. ومن هنا يأتي حياد التقليديين la neutralite des classiques[1].

ويخلص التقليديون إلى تعريف علم المالية العامة بأنه: «العلم الذي يدرس الوسائل التي تحصل بها الدولة على الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة وذلك بتوزيع العبء الناتج عن ذلك على الأفراد»[2]. ومن ثم فإن الفكر التقليدي يحدد علم المالية سواء في غرضه But أو في أدواته Moyens دون أن يكون هناك تعارض بينهما. فمن ناحية الغرض يهدف علم المالية العامة إلى تغطية النفقات العامة. ومن ناحية الأدوات، تعمل هذه الأدوات على التوزيع المتساوي للأعباء العامة بين أفراد المجتمع بما يحقق المساواة في التضحية المطلوبة من كل منهم[3].

المالية العامة المتدخلة

لم يكتب للمالية العامة المحايدة البقاء والاستمرار نظراً لأنها لم تستطع اقتراح حلول فعالة للمشكلات التي استجدت في الحياة الاقتصادية، و بسبب توالي الحروب واتساعها، و بسبب تغير الظروف الاجتماعية والاقتصادية، ومن ثم بسبب تغير دور الدولة من مجرد دولة «حارسة» إلى دولة «متدخلة Interventioniste». وقد أدى

---

1 - BERTRAND VINAY, «Fiscalite, epargne et développement», Librairie Armand colin, Paris, 1968. PP. 6-7 et 14.

٢ — د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، دار النهضة العربية، القاهرة، ٧٢/ ١٩٧٣، ص ١٤؛ وكذلك «النظم الضريبية المقارنة»، مذكرات على الاستنسل، الدراسات العليا، كلية الحقوق، جامعة القاهرة.

3 - M. DUVERGER, «Finances publiques», Themis, Paris, 1971, P. 12

ذلك ــ في مجال المالية العامة ــ إلى ظهور «المالية الوظيفية la finance fonctionnelle». وفي علاقة المالية العامة في الوقت الحاضر بالبنيان (الهيكل) الاقتصادي، نجد أنه يمكن التمييز بين نوعين منها: المالية المتدخلة في البلاد المتقدمة، والمالية العامة في البلاد المتخلفة. ونعطي فيما يلي فكرة عن كل منهما:

أولاً ــ المالية المتدخلة في البلاد المتقدمة:

أدت التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي حدثت في نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين ــ بالإضافة إلى الأسباب الأخرى التي ذكرناها سابقاً ــ إلى خروج الدولة الرأسمالية عن حيادها التقليدي. وقد تدعم تدخل الدولة الرأسمالية في الحياة الاقتصادية بعد ذلك بسبب الحرب العالمية الأولى والتقلبات الاقتصادية التي يتصف بها النظام الرأسمالي والأزمة العالمية الكبرى في عام ١٩٢٩م.

وقد أدت هذه الأمور إلى ظهور مؤلف كينز «النظرية العامة في التشغيل والفائدة والنقود The general theory of employment, interest and mony» في عام ١٩٣٦م. وقد قامت هذه النظرية على أساس السماح للدولة بالتدخل في الحياة الاقتصادية من أجل تحقيق «التشغيل الكامل le plein emploi». وهذا التدخل يتم عن طريق التأثير على العناصر المكونة «للطلب الفعلي Demande effective». والطلب الفعلي = الطلب الكلي على سلع الاستهلاك + الطلب الكلي على سلع الاستثمار[1].

---

١ ــ يرى كينز أن:

الطلب الفعلي = (الطلب الخاص على السلع الاستهلاكية + الطلب العام على السلع الاستهلاكية) + (الطلب الخاص على السلع الاستثمارية + الطلب العام على السلع الاستثمارية).

ويتحدد كل من هذه العناصر كما يلي:

أ ــ يتحدد الطلب الخاص على السلع الاستهلاكية بعاملين هامين: حجم الدخل، والميل الحدي للاستهلاك (وهو يساوي $\frac{\Delta \text{ الاستهلاك}}{\Delta \text{ الدخل}}$ وهو يتخفض كلما ازداد الدخل). =

وقد ترتب على نظرية كينز أن المالية العامة المتدخلة في النظام الرأسمالي قد قامت على الأسس التالية:

١ ــ الأدوات المالية تعتبر أدوات اقتصادية واجتماعية: فقد أصبحت النفقات العامة والإيرادات العامة جزءاً من الكميات الاقتصادية الكلية. ومن ثم فقد أصبحت الميزانية أداة للسياسة الاقتصادية من أجل تحقيق أهدافها السياسية والاجتماعية والاقتصادية.

٢ ــ هدف المالية العامة هو تحقيق التوازن الاقتصادي لا التوازن المالي: لم يعد تحقيق التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة في ميزانية الدولة هدفاً، بل الهدف هو رفع الطلب الفعلي أو خفضه من أجل تحقيق التشغيل الشامل والاستقرار الاقتصادي. وفي سبيل ذلك يمكن الالتجاء إلى عجز الميزانية (الإصدار النقدي الجديد) وإلى القروض العامة. ومن ثم فإن هذا يستدعي وجود تعاون وثيق بين المصرف المركزي (مؤسسة النقد) والميزانية العامة.

٣ ــ تحقيق الاستقرار الاقتصادي: يرى كينز أن تعمل الميزانية على معالجة الدورات والتقلبات الاقتصادية التي يعاني منها النظام الرأسمالي. وفي سبيل تحقيق الاستقرار الاقتصادي فإنه يجب أن يتكيّف عمل الميزانية مع وضع الظروف الاقتصادية، ويتم ذلك ــ في رأي أتباع كينز ــ بالأخذ بنظرية «الميزانيات الدورية Budgets cycliques». وذلك بتخصيص فائض الإيرادات المتحقق في فترات الازدهار

=

ب ــ يتحدد الطلب الخاص على السلع الاستثمارية بقيام المنظمين الأفراد بالموازنة بين سعر الفائدة (وهو كلفة الحصول على رأس المال النقدي) والكفاية الحدية لرأس المال (وهو العلاقة بين العائد المتوقع من الأصول الرأسمالية وبين ثمن الحصول عليها).

جـ ــ يتوقف الطلب العام على السلع الاستهلاكية والسلع الاستثمارية على الأهداف الاقتصادية التي تريد الدولة تحقيقها.

انظر: د. محمد دويدار، «مبادىء المالية العامة»، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية، ص ٣٢ ــ ٣٥.

لإنفاقه في فترات الانكماش.

٤ ــ إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة: إن فكرة إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة في المجتمعات الرأسمالية الحاضرة تجد لها مبررات سياسية واجتماعية واقتصادية. وتتحصل المبررات السياسية والاجتماعية بأن الصراع الطبقي بين الفقراء والأغنياء وظهور نقابات العمال والأحزاب السياسية العمالية قد أدت إلى حصول هؤلاء الفقراء على بعض المكاسب بل واستلامهم الحكم في بعض البلاد. أما المبررات الاقتصادية فتتمثل بأن المجتمعات الرأسمالية قد قطعت مرحلة التكوين والتراكم الرأسمالي ووصلت إلى مرحلة الانتاج الوفير، وهي محتاجة لتصريف هذا الانتاج، ومن أجل ذلك فإنه يجب العمل على رفع الطلب الكلي وتحقيق التشغيل الكامل، وذلك بأن تعمل المالية العامة على إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الفقراء (أصحاب الميل المرتفع للاستهلاك) وضد صالح الأغنياء (أصحاب الميل المنخفض للاستهلاك).

٥ ــ كيفية ترتيب الأدوات الضريبية: بسبب ظروف البلاد المتقدمة الرأسمالية وبنيانها (هيكلها) الاقتصادي، فإن نظامها الضريبي يجب أن يقوم على أساس ارتفاع العبء الضريبي مقارناً بما عليه الحال في البلاد المتخلفة، ويجب أن يكون مرتفع العبء نسبياً خلال فترات الانتعاش وخفيف العبء نسبياً خلال فترات الانكماش. كما يجب أن يقوم على أساس التصاعد سواء في الضرائب المباشرة أم في الضرائب غير المباشرة.

أما في البلاد المتقدمة التي تقوم على أساس تملك الدولة لوسائل الإنتاج (الملكية الجماعية)، فإن الدولة تأخذ على عاتقها تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي مع قيامها بالانتاج والتوزيع كما تحددهما الخطة العامة الاقتصادية والاجتماعية. ولذلك يطلق عليها عادة «الدولة المنتجة L'Etat Producteur». وقد أدى ذلك ــ في مجال المالية العامة ــ إلى ظهور «التخطيط المالي». ومن ثم فقد قامت المالية العامة فيها على

الأسس التالية:

١ ــ الميزانية العامة جزء من الخطة المالية : تبيّن الميزانية العامة إيرادات ونفقات الدولة والهيئات العامة الأخرى، بينما تبيّن الخطة المالية ــ بالإضافة لما هو وارد في الميزانية العامة ــ إيرادات ونفقات المشروعات العامة. وسبب ذلك يعود إلى اعتراف الدولة للمشروعات العامة بالاستقلال القانوني والمالي ومنحها حق التمويل الذاتي من جزء من صافي أرباحها. وكل هذا يدل على أن الميزانية العامة تعتبر جزءاً من الخطة المالية. وقد ترتب على ذلك أن الخطة القومية تحكم الميزانية العامة في وضعها وتنفيذها بحيث تقصد الميزانية إلى تحقيق الأهداف الواردة في الخطة، وأن يتفق بدء وانتهاء الميزانية العامة السنوية مع بدء وانتهاء الخطة السنوية، وأن تتغير طبيعة الميزانية العامة لتتلاءم مع الطبيعة الإلزامية للخطة القومية بحيث تتغير طبيعة الاعتمادات الواردة في الميزانية من «تقدير واجازة» إلى «تقدير وأمر بالتنفيذ».

٢ ــ النفقات العامة : وتهدف النفقات العامة في هذه الدول إلى تحقيق الأهداف الاستثمارية وغير الاستثمارية الواردة في الخطة. وقد استتبع هذا زيادة النفقات العامة بجميع أنواعها وزيادة نسبتها إلى الدخل القومي.

٣ ــ الإيرادات العامة (الضرائب): ازدادت أهمية الضرائب غير المباشرة (الضرائب على رقم الأعمال) في هذه الدول، كما ازدادت أهمية الضرائب على أرباح المشروعات العامة وانخفضت أهمية الضرائب على الدخول الفردية. وقد استخدمت هذه الضرائب لتحقيق هدفين: تمويلي وتوجيهي. وقصد بالهدف التمويلي مدّ الدولة بالأموال اللازمة لها عن طريق سحب الفائض في المشروعات العامة أو في القطاع التعاوني أو في القطاع الخاص. وقصد بالهدف التوجيهي سحب جزء من دخول القطاع التعاوني والخاص إذا كانت هذه الدخول مرتفعة عن حد معين بحيث لا تتلاءم مع فكرة الدولة عن توزيع الدخول، كما قصد بالضرائب غير المباشرة العمل على تحقيق التوازن بين التيارات النقدية والتيارات العينية من ناحية، وتحقيق بعض الأهداف

السياسية والاجتماعية والاقتصادية الأخرى من ناحية ثانية.

ثانيا ــ المالية العامة في البلاد المتخلفة[1]:

تقصد المالية العامة في البلاد المتخلفة إلى القضاء على التخلف و بالتالي المساعدة في تحقيق التنمية الاقتصادية وحل مشكلاتها وازالة عقباتها. ومن ثم فإن الهدف الأساسي للمالية العامة في البلاد المتخلفة هو العمل على تحقيق الادخار والاستثمار ومن ثم تكوين رأس المال وإحداث تغيير بنياني (هيكلي) في الاقتصاد المتخلف[2]. وعلى هذا فإن المالية العامة في البلاد المتخلفة ــ رغم اختلاف تطبيقاتها من بلد إلى آخر تبعاً لظروفه السياسية والاجتماعية والاقتصادية ــ يجب أن تقوم على الأسس التالية:

١ ــ النفقات العامة: يجب أن تنظم النفقات العامة في البلاد المتخلفة بحيث تهدف ــ بالإضافة إلى تحقيق السيادة القومية وتغطية النفقات الجارية ــ إلى تشجيع الاستثمار عموماً سواءً أكان هذا الاستثمار عاماً أم خاصاً. و يتم تشجيع الاستثمار العام بأن تعمل النفقات العامة على تمويل مشروعات الخدمات الأساسية Infastructure وتمويل الصناعات الأساسية التي تعتبر ضرورية للصناعات الأخرى.

و يتم تشجيع الاستثمار الخاص بأن تعمل النفقات العامة على منح المشروعات الخاصة ــ سواءً أكانت فردية أم على شكل شركات خاصة ــ إعانات أو مساعدات.

---

1 - François CORFMAT, «Fiscalité et investissement», Reveue Française d'administration Publique, N. 13, Paris, 1980, PP 65-82.

2 - G. K. SHAW, «Fiscal Policy», Macmillan Studies in Econonmics, London, 1973, P. 27;

B. VINAY, «Fiscalité, épargne et développement», op. cit., P. 12;

E. ABDEL-MAWLA, « sources de financement des investissements » modern - Cairo Bookshop, le Caire, 1973, PP. 50-51;

ــ د. أمين عبدالفتاح سلام، «السياسة الضريبية للدول المتخلفة»، رسالة دكتوراه، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٠.

٢ ــ الإيرادات العامة (الضرائب): تتلخص المهمة الأساسية للضرائب في البلاد المتخلفة ــ ضمن مفهوم المالية الوظيفية la finance fonctionnelle ــ في سحب الفائض الاقتصادي ووضعه في خدمة التنمية الاقتصادية، و بالتالي عدم اهداره في استهلاك تفاخري مفرط، أو في اكتناز خائف أو انفاق مكتبي أو عسكري غير منتج. وهناك ثلاث صفات تطبع النظام الضريبي في البلاد المتخلفة وهي:

أ ــ الانخفاض النسبي لحصيلة الضرائب: إذا نسبنا مجموع الاقتطاع الضريبي إلى الناتج القومي الإجمالي فإننا نجد أن هذه النسبة منخفضة في الدول المتخلفة بالمقارنة مع الدول المتقدمة. وهي تبلغ ١٠٪ ــ ١٥٪ من الناتج القومي الإجمالي في البلاد المتخلفة، بينما تصل إلى ٢٠٪ ــ ٣٠٪ في البلاد المتقدمة[1]. و يرجع سبب ذلك أساساً إلى انخفاض الدخل الفردي المتوسط في هذه البلاد.

ب ــ انخفاض نسبة مساهمة ضرائب الدخل في الإيرادات العامة: تساهم ضرائب الدخل في الايرادات العامة للبلاد المتخلفة بنسبة ضئيلة. و يرجع سبب ذلك إلى انخفاض الدخل الفردي، وإلى اتساع نطاق الاقتصاد المعيشي Économie de subesistence القائم على أساس الاستهلاك الذاتي L'auto-consmmation بحيث يصعب فرض ضريبة دخل أو استهلاك على هؤلاء الأشخاص، وإلى عدم توفر الجهاز المالي القادر على فرض وجباية الضرائب على الدخل نظراً لأنها تحتاج لكفاءة وخبرة ونزاهة وأمانة أعلى مما هي عليه في الضرائب غير المباشرة.

جـ ــ سيطرة الضرائب غير المباشرة : تؤدي الأسباب السابقة أيضاً إلى سيادة الضرائب غير المباشرة في البلاد المتخلفة. يؤكد هذا أن الضرائب غير المباشرة ــ من

---

1 - UTum WAI, «Taxation Problems and Policies of underdeveloped countries» , I.M.F., Staff Papers, 1962, P. 445;

- Raja J. CHELLIAH, «Fiscal Policy in underdeveloped Countries», George Allen and Unwuin LTD, London, 1960, PP. 277-280.

الناحية التمويلية ــ تستطيع أن تمدّ الدولة بحصيلة وفيرة نظراً لا تساع وعائها. يضاف إلى ذلك ــ من الناحية التوجيهية ــ أن الضرائب غير المباشرة تستطيع أن تساعد في الحد من الاستهلاك. والحد من الاستهلاك يعني زيادة الادخار وهذا ضروري لعملية التنمية الاقتصادية. كذلك يمكن استعمال هذه الضرائب للحد من الضغوط التضخمية ومعالجة عجز ميزان المدفوعات. وأخيراً فإنه ــ من الناحية الفنية ــ لا تحتاج الضرائب غير المباشرة إلى إدارة ضريبية على درجة عالية من الكفاءة كما هو الحال في الضرائب المباشرة. وتأخذ الضرائب غير المباشرة في البلاد المتخلفة شكل ضرائب على الاستهلاك أو شكل ضرائب جمركية. وتأخذ الضرائب الجمركية أهمية خاصة في البلاد المتخلفة نظراً لارتباط هذه البلاد بالتجارة الخارجية حيث تصل في العديد منها إلى ٢٥٪ ــ ٥٠٪ من الايرادات العامة.

المبحث الثالث
تعريف علم المالية العامة

ارتبطت نشأة «المالية العامة» كعلم بنشوء علم «الاقتصاد السياسي» الذي ظهر مع ظهور طريقة الانتاج الرأسمالي في القرن السادس عشر، وتطوره حتى مرحلة التحول الصناعي، حيث ظهر إلى الوجود مفهوم الدولة الحديثة وضرورة قيامها بإشباع الحاجات العامة.

وقد اختلف الكتّاب في تعريف علم المالية العامة. و ينبع هذا الاختلاف من اختلافهم في اعتبار «المالية العامة» علماً مستقلاً بذاته، أم أنه يشكل جزءاً من علم آخر هو علم الاقتصاد أو علم القانون أو على الحد الفاصل بين علمي السياسة والاقتصاد. ومن ذهب إلى اعتبار علم المالية العامة جزءاً من علم الاقتصاد، فضّل بعضهم أن يطلقوا عليه «الاقتصاد المالي» أو «الاقتصاد العام».

ويمكن تعريف علم المالية العامة بأنه «العلم الذي يتخصص في دراسة كيفية تنظيم النفقات العامة، والايرادات العامة، والميزانية العامة بحيث تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تتبناها الدولة».

ونخلص من هذا التعريف إلى ما يلي :

١ ــ أن النظام المالي يعتبر جزءاً من النظام الاقتصادي الذي يعتبر بدوره جزءاً من النظام الاجتماعي.

٢ ــ أن الكميات المالية (النفقات العامة والايرادات العامة) ليست سوى جزء من الكميات الاقتصادية (الناتج القومي، الدخل القومي، الانفاق القومي). وتقوم بينهما علاقات متبادلة. وتتضح هذه العلاقات المتبادلة في أن الايرادات العامة تقتطع جزءاً من الكميات الاقتصادية الكلية، ثم تعود النفقات العامة لتضيف إلى الكميات الاقتصادية الكلية.

٣ ــ يترتب على ما سبق خضوع النشاط المالي إلى قواعد التحليل الاقتصادي. ومن ثم فإن سياسة الانفاق العام والايرادات العامة يجب أن تتحدد تبعاً لما يترتب عليها من آثار في النشاط الاقتصادي للمجتمع. وهذه الآثار لا يمكن معرفتها وتحديد مداها إلا باتباع قواعد التحليل الاقتصادي.

المبحث الرابع
علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى

ينتج عن تعريف علم المالية العامة أنه له علاقة بكل من السياسة، والاجتماع، والقانون، والادارة، والاحصاء، والمحاسبة.

العلاقة بين المالية العامة والسياسة

هناك علاقة تبادلية بين النظام المالي للدولة ونظامها السياسي.

فالنظام السياسي للدولة يؤثر في النظام المالي، ومن ثم فإن النظام المالي يعكس اتجاهات النظام السياسي، و يعتبر في نفس الوقت أداة من أدوات تحقيق أهداف هذا النظام. والشكل السياسي للدولة يؤثر في نظامها المالي. ومن ثم فإن كمية ونوعية النفقات العامة والايرادات العامة تختلف تبعاً لما إذا كانت الدولة تتبنى النظام الرأسمالي أو النظام التدخلي، وتبعاً لما إذا كانت مستقلة أو خاضعة لغيرها... الخ. وتعكس الميزانية العامة اتجاهات الحكم في إدارة البلاد.

كما أن المالية العامة لها تأثير كبير على التنظيم السياسي. لا أدلُّ على ذلك من أن كثيراً من الاصلاحات والنظم السياسية ترجع في الأصل إلى أسباب مالية. والتاريخ السياسي لكل من فرنسا وانكلترا يشير إلى أن الحكام كانوا يدعون ممثلي الشعب أو البرلمان لمساعدتهم في ايجاد الايرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة. وفي الزمن الحديث نجد أن الكثير من التنظيمات الديمقراطية إنما نشأت تحت تأثير العوامل المالية[1].

ولعل هذه العلاقة بين المالية العامة والسياسة هي التي جعلت الكاتب الانكليزي Hugh DALTON يذكر بأن المالية العامة تقع على الحد الفاصل بين السياسة والاقتصاد[2].

العلاقة بين المالية العامة والاجتماع

وهناك تأثير متبادل أيضاً بين المالية العامة والأوضاع الاجتماعية[3].

ولا شك أن للكميات المالية آثاراً اجتماعية سواء أقصدت الدولة هذه الآثار أم لم تقصدها. فالضرائب يترتب عليها آثار اجتماعية حتى ولو لم يقصد منها سوى تحقيق

---

1 - A. BARRERE, «Politique financière» , Dalloz, Paris, 1959, P. 24;

— L. TROTABAS, «Finances publique» , Dalloz, Paris, 1964, PP. 21-35.

2 - Hugh DALTON, «Principles of Public Finance» , P. 1.

3 - Gaston JEZE, «cours élémentaire de science des finances et de législation financière française. » Paris. 1931, P. 9

إيراد مالي للدولة. فالضريبة التصاعدية تعمل على تقليل التباين بين دخول الأفراد وثرواتهم (ومثال عليها ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية الصادرة بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ تاريخ ٢١/ ١/ ١٣٧٠هـ)، والضريبة على بعض السلع الضارة كالضريبة على الدخان قد تساهم في التقليل من استهلاكها، والضريبة على الأراضي غير المبنية قد تعمل على تشجيع بناء المساكن وتخفيف أزمة السكن. والنفقات العامة يترتب عليها آثار اجتماعية إلى جانب آثارها المالية والاقتصادية ولو لم يقصد منها سوى اشباع حاجة عامة جوهرية.

ومن ناحية أخرى فإن الأهداف الاجتماعية التي تريد الدولة تحقيقها، قد تؤثر على طبيعة وتكوين النظام المالي نفسه. ومن ثم فإنه يمكن القول إن النظام المالي يعتبر انعكاساً للنظام الاجتماعي وأداة هامة من أدوات تحقيق هذا النظام.

ففي ظل «الدولة الحارسة» التي ترى أن على الدولة أن لا تتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، فقد تصوروا — وهذا خطأ — أنه لا يجب على النظام المالي أن يسعى مباشرة إلى تحقيق أهداف اجتماعية. ومن ثم فقد سميت المالية العامة في ظل الدولة الحارسة «بالمالية المحايدة» بمعنى أن تهدف هذه المالية إلى تحقيق الأغراض المالية فقط. ومن ثم فقد اقتصر غرض الإيرادات العامة على تغطية النفقات العامة، واقتصر غرض النفقات العامة على ضمان سير المرافق العامة التقليدية، واقتصر غرض الميزانية على ضمان التوازن بين الإيرادات العامة والنفقات العامة.

وفي ظل «الدولة المتدخلة» التي ترى أن على الدولة أن تهدف إلى ضمان التوازن الاقتصادي والاجتماعي نظراً لأن الاختلال يحدث بسبب الأزمات الاقتصادية وانتشار البطالة، فقد سعت الدولة الرأسمالية المتدخلة عن طريق المالية العامة إلى تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية كإعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات المحدودة الدخل واحداث تنمية اقتصادية واجتماعية لمختلف أقاليم الدولة والسعي لمحاربة التضخم. ومن ثم فقد سميت المالية العامة « بالمالية المتدخلة».

وفي ظل «الدولة التخطيطية» التي ترى أن على الدولة أن تهدف ـــ من الناحية الاجتماعية ـــ إلى إلغاء الفروق بين الدخول وإلغاء الملكية الفردية لوسائل الانتاج، فقد سعت الدولة هنا إلى تحقيق هذه الأمور بتضمين الخطة الاقتصادية والاجتماعية أهدافاً اجتماعية لمصلحة الطبقة الكادحة و بالأخذ بالخطة المالية. و بذلك أصبحت المالية العامة «مالية تخطيطية».

العلاقة بين المالية العامة والقانون

إن العلاقة بين المالية العامة والقانون واضحة ظاهرة. فالقانون هو الأداة الأساسية التي تلجأ إليها الدولة لكي تقنن القواعد التي يجب اتباعها في الميادين المختلفة، ومن ضمنها ميدان المالية العامة.

و يطلق على القواعد القانونية التي تنظم الأمور المالية للدولة والمتعلقة بالنفقات العامة والايرادات العامة والميزانية العامة «التشريع المالي législation financière». ومن أهم فروع التشريع المالي ذلك الفرع الذي يختص بتنظيم القواعد المتعلقة بالضرائب المختلفة والذي يطلق عليه «التشريع الضريبي législation fiscale».

وللتشريع المالية صلة بكل فروع القانون، العام منها والخاص، وإن كانت صلته بكل من القانون الدستوري والقانون الإداري تبدو أكثر وضوحاً وأكثر عمقاً. فالدستور كثيراً ما يتضمن أموراً متعلقة بالمالية العامة كفرض الضرائب وعقد القروض وإقرار الميزانية واعتمادها من السلطة التشريعية وكيفية مراقبة تنفيذها. كما أن القانون الإداري ـــ وهو يضم القواعد المنظمة للمصالح والمرافق العامة ـــ ينظم المصالح والمرافق المالية كمصلحة الميزانية العامة ومصلحة الزكاة والدخل ومصلحة الجمارك باعتبارها من المصالح والمرافق العامة.

وقد أدت هذه الصلة بين المالية العامة والقانون في مرحلة سابقة إلى تركيز الاهتمام على الجانب القانوني للنظام المالي، أي الاهتمام «بالتشريع المالي». فقد كان الباحث

خلال هذه المرحلة يهتم بكيفية حل المشكلات المتعلقة باجراءات اعتماد وتنفيذ ومراقبة الميزانية، وباجراءات ومراقبة عملية الانفاق، والهيكل الفني والقانوني للضرائب، والقروض وعملية استهلاكها. بل إن العلاقة بين المالية العامة والقانون قد حدت ببعض الكتّاب إلى اعتبار المالية العامة جزءاً من القانون.

ومن نافلة القول أن نذكر أن هذه النظرة قد تغيرت في الوقت الحاضر بحيث أصبح يؤخذ في الاعتبار الآثار السياسية والاجتماعية والاقتصادية للنظام المالي.

العلاقة بين المالية العامة والادارة

تعرف الإدارة بأنها «توفير نوع من التعاون والتنسيق بين الجهود البشرية المختلفة من أجل تحقيق هدف معين»[1]. ومن ثم فإننا نجد أن العلاقة بين المالية العامة والإدارة، وخصوصاً منها الإدارة العامة[2]، تعتبر ظاهرة للعيان. ذلك أن كلمة «العامة» المستخدمة في تعبيري «علم المالية العامة» و «علم الإدارة العامة» إنما يقصد بها «الحكومية». ومن ثم فإن هذين العلمين ـ وكل منهما إنما هو أداة في يد الحكومة تحقق به أهدافها ـ يقصدان إلى تقدم المجتمع وتطوره. بل إن التداخل بين المالية العامة والإدارة أدى إلى وجود «الإدارة المالية» واعتبارها فرعاً من فروع المالية العامة، رغم أنها تعالج موضوع ايرادات الدولة ونفقاتها من زاو ية إدارية بحتة، حتى أن أحد الكتّاب عرّف المالية العامة بأنها «العمليات التي تهدف إلى توفير الأموال اللازمة لتشغيل الجهاز الإداري، وكذلك وسائل ضمان الاستخدام الكفء والأمثل لهذه

١ـ د. عبدالكريم درو يش، ود. ليلى تكلا، «أصول الإدارة العامة»، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٧٢م، ص ٣٣.

٢ـ تعرف الإدارة العامة بأنها «الأنشطة التي تعنى بتوجيه الجهود البشرية لتنفيذ السياسة العامة وفق أسلوب أو أساليب تحقق الوظيفة الاجتماعية للجهاز الإداري».

انظر : د. أحمد رشيد، «مبادىء الإدارة العامة»، دار الشرق، جدة، ١٩٧٨م، ص ١٥.

الأموال وعلى ضوء الأغراض التي تحدد لها قانوناً»[1].

وقد أدى الترابط بين المالية العامة والإدارة في الزمن الحديث إلى حدوث تطورات واتجاهات حديثة في الميزانية العامة تجلت في «ميزانية البرامج والأداء»، و «ميزانية التخطيط والبرمجة»، و «ميزانية الأساس الصغري» مما سنتعرض له فيما بعد.

العلاقة بين المالية العامة والاحصاء

وتأتي العلاقة بين المالية العامة والاحصاء للتأكد من قضايا عديدة تدخل في نطاق النشاط المالي للدولة وقياس آثار الكميات الاقتصادية في الاقتصاد القومي، كمستوى الدخل القومي، وتوزيع الدخول والثروات بين الفئات والطبقات الاجتماعية، وتطور عدد السكان وتوزيعهم على المناطق الجغرافية وعلى المهن المختلفة، والتطور التاريخي للايرادات العامة وللنفقات العامة وتوقعاتها بالنسبة للمستقبل. وهذا ما يفيد الدولة في اعداد الميزانية العامة وفي رسم سياستها المالية.

العلاقة بين المالية العامة والمحاسبة

إن العلاقة بين المالية العامة والمحاسبة وثيقة مترابطة. ذلك أن البحث في كثير من الأمور المتعلقة بالمالية العامة يتطلب المعرفة بأصول المحاسبة والمراجعة كإعداد الميزانية العامة وتنفيذها والرقابة عليها، وتحقيق الضرائب وجبايتها... الخ. وتزداد هذه العلاقة بين المالية العامة والمحاسبة كلما ازداد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية حيث تقيم الدولة المشروعات العامة المختلفة وتدخلها ضمن الميزانية العامة أو تحدد لها ميزانية مستقلة. ومن أهم فروع المحاسبة التي ترتبط بالمالية العامة المحاسبة الحكومية (أو العامة) والمحاسبة الضريبية ومحاسبة الزكاة.

---

1 - Leonard D. White, «Introduction To Thesstudy of Public Administration», N. Y., 1955.

المبحث الخامس
المالية العامة والمالية الخاصة

هنـاك نواحي اختلاف ونواحي ترابط بين المالية العامة والمالية الخاصة. وذلك على التفصيل التالي:

نواحي اختلاف المالية العامة عن المالية الخاصة

ترتـب على اختـلاف طبيعة النشاط العام عن طبيعة النشاط الخاص أن اختلفت المالية العامة عن المالية الخاصة. وقد ميّز الكتّاب بينهما من ثلاث نواحٍ:

١ ــ من ناحية الانفاق:

يـظـهر الخلاف واضحاً فيما يتعلق بالأغراض التي يسعى إلى تحقيقها النشاط العام والنـشـاط الخـاص عـنـد مـبـاشـرتـهـما لنشاطهما المالي. فالأفراد والمشروعات الخاصة تـسـتـهـدف مـن نشاطها المالي تحقيق منفعتها الشخصية أو أكبر ربح ممكن. أما الدولة فـتـسـتهدف من نشاطها المالي تحقيق الصالح العام، أي تحقيق صالح المجتمع حتى ولو تـعـارض هـذا مـع أكـبـر ربـح مـمـكـن. و يـدفـع الـدولـة في تحقيق الصالح العام بعض الاعتبارات السياسية أو الاجتماعية أو الاقتصادية[1].

و يـتـرتـب على ذلـك اختلاف معيار الحكم على مدى نجاح السياسة المالية في كل من النشاط الخاص والنشاط العام. فمعيار نجاح النشاط الخاص يتم من خلال ميزانية الـفـرد أو المشروع الخاص وأثر هذا النشاط في حل المشكلات الخاصة لهذا الفرد أو هذا

---

١ ــ وهـذا لا يمنع أن الـدولـة قـد تـسـعى عند انشاء بعض مشروعاتها في بعض الأحيان إلى تحقيق أقصى قدر ممكن من الـربـح شـأنـهـا في ذلـك شـأن الـقـطاع الخاص. كما هو الحال عندما تقوم الدولة بانشاء بعض المشروعات ذات الطابع الاقتصادي.

انظر: د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣٠.

المشروع. أما معيار نجاح النشاط العام فلا يتم من خلال الميزانية العامة، بل يتم من خلال أثر الكميات المالية (النفقات العامة والإيرادات العامة) على الدخل القومي وعلى كيفية توزيعه، أي أن السياسة المالية لا تقدر استناداً على الأسس التي يعتمد عليها في تقدير سياسة المشروع الخاص، بل تقدر في ضوء آثارها على الاقتصاد القومي، أي من خلال الميزانية القومية.

٢ ــ من ناحية الإيرادات :

هناك اختلاف بين كل من النشاط العام والنشاط الخاص في الحصول على الإيرادات اللازمة لكل منهما. فالأفراد والهيئات الخاصة يلجأون غالباً إلى التعاقد ــ وهو ما يحمل عنصر الاختيار ــ للحصول على الإيرادات اللازمة لهم فيقومون ببيع منتجاتهم للدولة وللأفراد. أما الدولة فإنها ــ من أجل الحصول على الإيرادات اللازمة لها ــ غالباً ما تستعمل سلطة الجبر والإكراه التي تستمدها من حقها في السيادة كحق الدولة في فرض الضرائب والرسوم وحقها في الاصدار النقدي الجديد وحق الاستيلاء أو حق مصادرة بعض الممتلكات الخاصة في أوقات الأزمات والحروب.

ومع ذلك فإننا نجد في بعض الحالات أن الدولة قد تحصل على الإيرادات اللازمة لها ليس عن طريق الجبر والإكراه بل عن طريق الاختيار والتعاقد، مثلها في ذلك مثل النشاط الخاص. و يظهر ذلك في إدارة الدولة لأملاكها العقارية ولمشروعاتها الزراعية والصناعية والتجارية حيث تخضعها لأحكام القانون الخاص لا القانون العام.

كما أن النشاط الخاص قد يتمتع في بعض الأحيان بقوة اقتصادية ــ وهي تظهر في حالة تمتع هذا النشاط باحتكار قانوني أو فعلي ــ تمكنه من فرض ارادته أو سلطته على الجمهور.

٣ ــ من ناحية الموازنة بين النفقات والايرادات :

تختلف طريقة موازنة النفقات والايرادات بين كل من النشاط الخاص والنشاط

العام.

فالأفراد والهيئات الخاصة تقوم بتقدير ايراداتها أولاً، ثم تعين طرق انفاق هذه الايرادات بحيث تكون هذه النفقات في حدود الايرادات. وعلى هذا فإن الموازنة بين النفقات والايرادات تتم في ضوء «قاعدة أولوية الايرادات على النفقات».

أما الدولة فإنها تعين في مرحلة أولى أوجه الانفاق المختلفة التي يجب عليها أن تقوم بها، ثم تقوم الدولة في ضوء هذه النفقات بتهيئة الايرادات اللازمة لتغطيتها. وعلى هذا فإن الموازنة بين النفقات والايرادات تتم في ضوء «قاعدة أولوية النفقات على الايرادات».

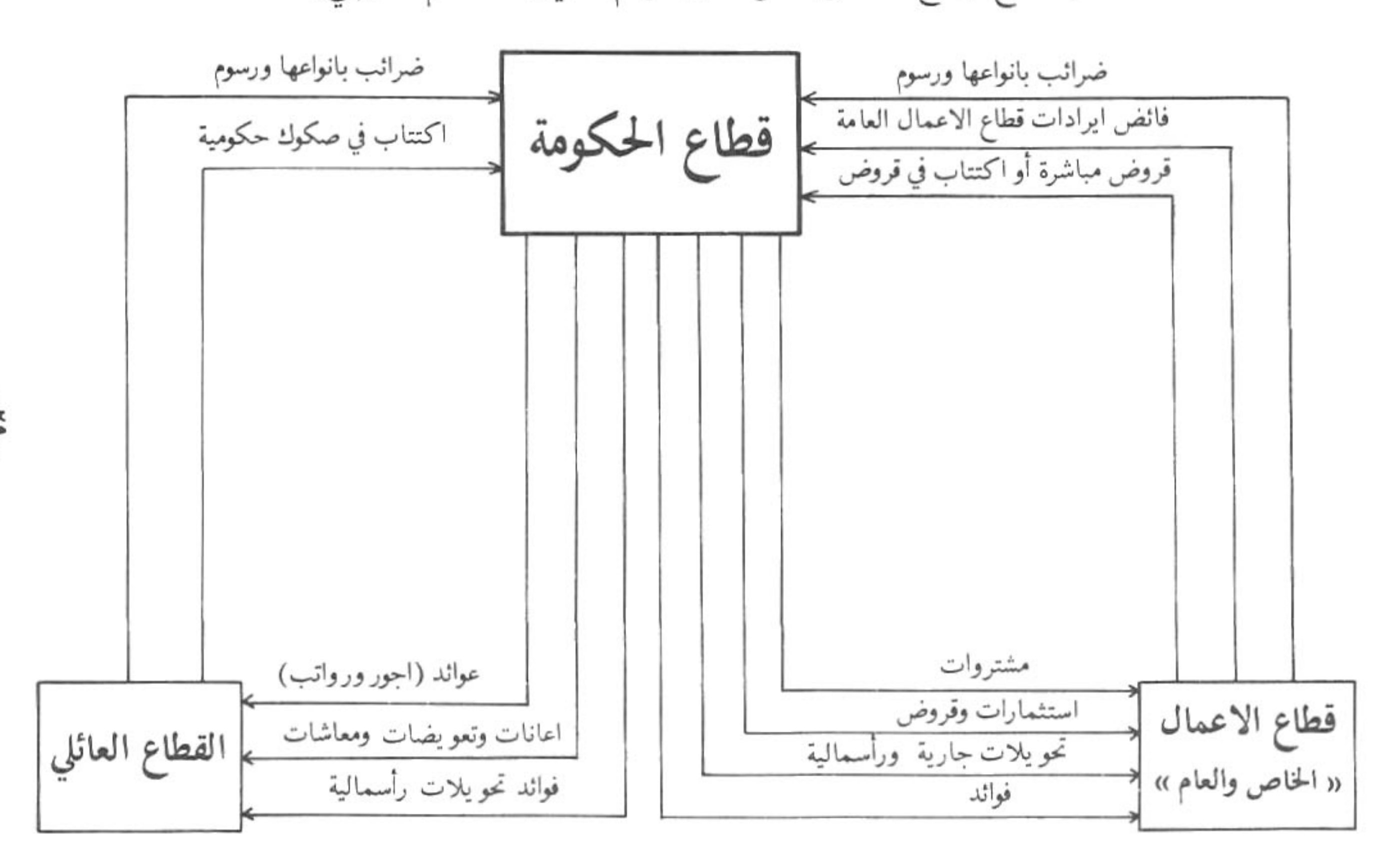
ومع ذلك فإن الأفراد والهيئات الخاصة يمكنهم تجاوز قاعدة أولوية الايرادات على النفقات، كما لو قاموا بالاقتراض والانفاق بما يجاوز دخولهم.

ومن ناحية أخرى، فإن الدولة ليست سلطتها مطلقة في الحصول على الايرادات اللازمة لتغطية نفقاتها. بل هناك قيود في التجائها للضرائب (الطاقة الضريبية للجماعة)، وفي التجائها إلى الاصدار النقدي الجديد (التشغيل الكامل في البلاد المتقدمة، وجمود الهيكل الانتاجي في البلاد المتخلفة)، وفي التجائها إلى القروض الداخلية والخارجية (قدرة الدولة على سداد القروض وأعبائها).

نواحي ترابط المالية العامة مع المالية الخاصة

إن الفروق بين المالية العامة والمالية الخاصة يجب أن لا تحجب ما بينهما من ترابط قوي. فالمالية العامة تؤثر على النشاط الخاص اقتصادياً ومالياً. ذلك أن النفقات العامة تدخل في تيار الانفاق الكلي، ومن ثم تؤثر في دخل الأفراد والهيئات الخاصة. كما أن الايرادات العامة تتم باقتطاع جزء من الدخول والثروات الخاصة. وعلى ذلك فإنه توجد علاقات متبادلة كثيرة بين المالية العامة والمالية الخاصة، وكلاهما يعتبر جزءاً من اقتصاد قومي واحد.

ونستطيع توضيح هذا الترابط من خلال الرسم التالي (عدا العالم الخارجي).



المبحث السادس

عناصر الظاهرة المالية

(الكميات المالية)

سبق أن خلصنا إلى تعريف علم المالية العامة بأنه «العلم الذي يتخصص في دراسة كيفية تنظيم النفقات العامة، والايرادات العامة، والميزانية العامة بحيث تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تتبناها الدولة».

و ينتج عن ذلك أن الظاهرة المالية لها ثلاثة عناصر هي : النفقات العامة، والايرادات العامة، والميزانية العامة. ونعطي فكرة موجزة عن كل منها.

النفقات العامة (الأموال اللازمة لإشباع الحاجات العامة)

رأينا أن تحديد نطاق الحاجات العامة يوضح حدود النشاط المالي للدولة، و يفرض أن تقوم الدولة ــ من أجل تحقيق الاشباع العام ــ بخدمات عامة يقوم بها أساساً «الاقتصاد العام». ونذكر هنا أن الحاجات العامة (أو الجماعية) تأخذ بالازدياد كلما ازداد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وهذا ما يؤدي بدوره إلى ازدياد الخدمات العامة التي تحقق الإشباع العام. كما نذكر أن قيام الدولة بالإشباع العام يتطلب منها إنفاق أموال في سبيل ذلك. ومن ناحية أخرى فإن مسؤولية الدولة عن التوازن الاجتماعي قد تدفعها ــ وهي تقصد إلى تحقيق العدالة الاجتماعية ــ إلى مساعدة الطبقات أو الفئات الفقيرة والمحدودة الدخل. ومن ثم فإن الدولة تعمل على إعادة توزيع الدخل القومي، وهذا يتطلب منها إنفاق أموال أيضاً. وأخيراً فإن مسؤولية الدولة عن التوازن الاقتصادي قد تدفعها إلى مساعدة بعض المشروعات الاقتصادية بقصد حفزها على زيادة الانتاج، بل إن ذلك قد يدفعها إلى انشاء هذه المشروعات

بنفسها. ومن ثم فإن ذلك يتطلب من الدول إنفاق أموال أيضاً.

وهذه الأموال التي تقوم الدولة بإنفاقها في سبيل هذه الأغراض جميعاً يطلق عليها تعبير «النفقات العامة». وتأخذ هذه النفقات غالباً الشكل النقدي، فالشكل العيني للنفقات العامة لا يعدو أن يكون شكلاً استثنائياً تلجأ إليه الدولة في أوقات اضطرارية.

وتعتبر «النفقات العامة» العنصر الأول من عناصر الظاهرة المالية. وسوف نتعرض لها بالتفصيل، مع تطبيقاتها في المملكة العربية السعودية، في القسم الأول من هذا الكتاب.

الإيرادات العامة (مصادر تمويل النشاط العام)

من البديهي أن قيام الدولة بصرف «النفقات العامة» يتطلب منها تدبير الموارد المالية اللازمة لتغطيتها. وهذه الموارد تحصل عليها الدولة من الداخل باقتطاع جزء من الدخل القومي في حدود ما تسمح به الطاقة المالية القومية، أو من الخارج إذا كانت هذه الطاقة لا تسمح بذلك . وهذه الموارد التي تحصل عليها الدولة يطلق عليها «الإيرادات العامة».

وقد تنوعت هذه الإيرادات العامة في الزمن الحديث بحيث أصبحت تشمل إيرادات أملاك الدولة، والضرائب، والرسوم، والقروض الداخلية والخارجية، والإصدار النقدي الجديد، والإعانات الداخلية والخارجية، والتعويضات، والغرامات الجزائية.

وتأخذ الإيرادات العامة في العصر الحاضر الشكل النقدي غالباً، مثلها مثل النفقات العامة. ولا تلجأ الدولة للإيرادات العامة العينية إلا في ظروف استثنائية كظروف الحروب والأزمات والانهيار النقدي حيث تلجأ الدولة إلى الاستيلاء الجبري وأعمال السخرة.

وتعتبر «الايرادات العامة» العنصر الثاني من عناصر الظاهرة المالية. وسوف نتعرض لها بالتفصيل مع تطبيقاتها في المملكة العربية السعودية، في القسم الثاني من

هذا الكتاب.

الميزانية العامة

يطلق على «النفقات العامة» و «الايرادات العامة» ــ وهما عنصران من عناصر الظاهرة المالية ــ «الكميات المالية». ويمكن الجمع بين الكميات المالية فى تنظيم مالي واحد يقابل بينهما، ويحدد علاقة كل منهما بالأخرى، و يوجههما معاً لتحقيق أغراض السياسة المالية. وهذا التنظيم يطلق عليه «الميزانية العامة أو ميزانية الدولة». وهي تكوّن العنصر الثالث من عناصر الظاهرة المالية.

وسوف نتعرض لها مع تطبيقاتها في المملكة العربية السعودية في القسم الثالث من هذا الكتاب.

ومن العناصر المالية الثلاثة : النفقات العامة، والايرادات العامة، والميزانية العامة تكتمل عناصر الظاهرة المالية، وتشكل كلها معاً مضمون علم المالية العامة.

القسم الأول
النفقات العامـــة

Public Expenditures = Depenses publiques



مقدمة القسم

احتلت النفقات العامة أهمية خاصة في نطاق دراسة المالية العامة. ذلك أن هذه النفقات تعتبر وسيلة إشباع الحاجات العامة، ومن ثم فإنها تعتبر الأداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق دورها الذي تقوم به في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. فإذا أردنا التعرف على نشاط الدولة في مجتمع معين، في وقت معين، فإنه يمكن تحقيق ذلك ــ ولو جزئياً ــ عن طريق دراسة الأ رقام والاعتمادات المخصصة في الميزانية لكل جانب منها.

وقد تبين من دراسة نظرية النفقات العامة، أن هذه النفقات تتحدد في قواعدها وضوابطها، وفي تقسيماتها، وفي حجمها، وفي آثارها، تبعاً لتطور دور الدولة في إشباع الحاجات العامة. وقد تجلى هذا الأمر في تطور الفكر الاقتصادي والمالي ونظرته إلى النفقات العامة، سواءً لدى المدرسة التقليدية، أو لدى الكتّاب الحديثين.

فقد جعلت المدرسة التقليدية النفقات العامة سبباً وحيداً يبرر حصول الدولة على الايرادات العامة، بمعنى أن الدولة لا تحصل على الايرادات العامة إلا بقصد واحد هو تمو يل النفقات العامة. و يضاف إلى ذلك، أن المالية التقليدية قد أخذت بقاعدة أولو ية النفقات العامة على الايرادات العامة، و بقاعدة توازن الميزانية، بمعنى أنه لا يجوز الحصول على إيرادات تزيد عن القدر اللازم لتمو يل النفقات العامة. ونظراً لأن وظائف الدولة التقليدية قد اقتصرت ــ طبقاً لمقتضيات المذهب الاقتصادي الحر ــ على الدفاع الخارجي والأمن الداخلي والقضاء، فقد أدى ذلك إلى ضعف حجم النفقات العامة، ومن ثم إلى حياد هذه النفقات.

وقد انتقدت المالية العامة التقليدية من ناحية أن دراستها للنفقات العامة قد اتجهت للبحث بصورة أساسية في الجوانب القانونية والفنية دون أن تعير اهتماماً للجوانب الاقتصادية للنفقات العامة وآثارها في البنيان الاقتصادي والعوامل التي تحدد

حجمها، كما أنها لم تقدم دراسة تحليلية لآثار كل نوع من أنواع النفقات العامة، ولا لآثارها في مستوى النشاط الاقتصادي وتوزيع الموارد الاقتصاديةبين ميادين الانتاج المختلفة، ولا لآثارها في توزيع الدخل القومي.

والسبب في هذا الموقف من المدرسة التقليدية أنها قد نظرت إلى الإنفاق العام بنفس النظرة التي نظرت بها إلى الإنفاق الخاص، واعتبرتهما نوعاً من الانفاق الاستهلاكي. وهذا الانفاق الاستهلاكي يجب أن يتقيد بأضيق الحدود، وذلك من أجل العمل على زيادة الادخار. ومن ثم فإن الدولة ــ وهي دولة حارسة ــ يجب أن يقتصر عملها على المرافق التقليدية. و يترتب على ذلك أن الانفاق العام يعتبر محايداً وليس له أن يغيرْ في البنيان الاقتصادي والهيكل الاجتماعي للدولة.

أما بعد أن تطور دور الدولة وتم التسليم بتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، فإن نطاق الحاجات العامة قد اتسع، واحتلت دراسة النفقات العامة ــ لدى الكتّاب المحدثين ــ أهمية كبيرة في نطاق المالية العامة.

فقد زاد حجم هذه النفقات، وخرجت عن «حيادها» الذي أراده لها التقليديون. وأصبحت أداة في يد الدولة لتحقيق أغراضها الاجتماعية والاقتصادية، ولو تم ذلك عن طريق إحداث عجز منظم في الميزانية. وترتب على ذلك أن أصبحت سياسة النفقات العامة، تشكل جزءاً من السياسة المالية، التي تعتبر بدورها جزءاً من السياسة الاقتصادية.

وقد أدى ذلك إلى تطور النفقات العامة من ثلاث نواح : أولها : أن النفقات العامة أصبحت تشكل نسبة هامة من الدخل القومي؛ وثانيها : أن أغراض النفقات العامة قد تعددت وتنوعت بحيث أصبحت تغطي ــ بالاضافة لاشباع وظائف الدولة التقليدية ــ هدف تحقيق التشغيل الشامل في البلاد المتقدمة، وهدف تحقيق التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة؛ وثالثها : أن كتّاب المدرسة الحديثة قد اهتموا بدراسة وتحليل النفقات

العامة وقواعدها وضوابطها، وتقسيماتها، وحجمها وحدودها وآثارها الاقتصادية والاجتماعية.

وانطلاقاً من هذه النظرة فإننا ندرس النفقات العامة في فصول أربعة:

الفصل الأول : تعريف النفقة العامة.

الفصل الثاني : هيكل النفقات العامة.

الفصل الثالث : حجم النفقات العامة.

الفصل الرابع : الآثار الاقتصادية للنفقات العامة.

الفصل الأول

تعريف النفقة العامة[1]

يعد تعريف النفقة العامة أمراً هاماً لتمييزها عن النفقات التي قد تقوم بها الدولة أحياناً أو التي يقوم بها الأفراد ولا تعتبر نفقة عامة، ومن ثم فإنها لا تدخل ضمن موضوع علم المالية العامة. وتحديد المقصود بالنفقة العامة يقتضي منا بيان عناصر هذه النفقة، والضوابط التي تضمن لهذه النفقة تحقيق ما تقصد إليه. وعلى هذا فإننا نقسم هذا الفصل إلى مبحثين : الأول : يتعرض لعناصر النفقة العامة. والثاني : يتعرض لضوابط النفقة العامة.

---

1 - Maurice DUVERGER, "Finances publiques", Thémis, Paris, 1965, pp. 27 - 40;

— Gaston JÈZE, "Cours élémentaire de science des finances et de législation financère Française", Paris. pp. 43-52;

— Louis TROTABAS "Finances publiques", Dalloz, Paris, 1964, pp. 254 - 257;

— Henri LAUFENBURGER, "Traité d'économie et de législation financière - Budget et trésor", 3ème édition, Sirey, Paris, 1948, p. 121 et. S.

— د. أحمد جامع، «علم المالية العامة»، الجزء الأول «فن المالية العامة»، مكتبة سيد عبدالله وهبة، القاهرة، ١٩٦٥، ص ٤١ — ٤٥؛

— د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، الجزء الأول «النفقات العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣٨ — ٤٣؛

— د. عادل أحمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٧٤، ص ١٤٠ — ١٤٦؛

— د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٤٢ — ٥٠؛

— د. عبدالعال الصكبان ، «مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق»، مذكور سابقاً، ص ٤٤ فما بعد؛

— د. عصام بشور، «المالية العامة والتشريع المالي»، مطبعة جامعة دمشق، دمشق، ٧٥/١٩٧٦، ص ٨٣ — ٩٣؛

— د. محمد حلمي مراد، «مالية الدولة»، مطبعة نهضة مصر بالفجالة، القاهرة، ١٩٦٠، ص ٢٥ — ٢٧؛

— د. محمد عبدالله العربي، «علم المالية العامة والتشريع المالي»، الجزء الأول، الكتاب الأول، «نفقات الدولة»، مطبعة حجازي، ١٩٥٠، ص ٣٨ — ٦٤؛

— د. محمد فؤاد ابراهيم، «مبادىء المالية العامة»، القاهرة، ١٩٥٩، ص ٢١ — ٢٨؛

— د. محمود رياض عطية، «موجز في المالية العامة»، دار المعارف بمصر، القاهرة، ١٩٦٣، ص ٣٧ — ٤٠.

المبحث الأول

عناصر النفقة العامة

لابد لأي نفقة ــ سواء أكانت عامة أم خاصة ــ من توافر ثلاثة عناصر:

١ ــ شكل النفقة، وفيما يتعلق بالنفقة العامة فإن هذا الإنفاق يتخذ شكل مبلغ نقدي أصلاً.

٢ ــ صفة القائم بالإنفاق، وفيما يتعلق بالنفقة العامة فإن القائم بها يكون شخصاً عاماً.

٣ ــ غرض الإنفاق، وفيما يتعلق بالنفقة العامة فإن غرضها هو تحقيق نفع عام.

ونعرض فيما يلي شرحاً موجزاً لكلٍ من هذه العناصر.

النفقة العامة مبلغ نقدي

تقوم الدولة ــ من أجل إشباع الحاجات العامة ــ بالإنفاق في سبيل الحصول على السلع والخدمات ومنح المساعدات والإعانات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها. و يتخذ هذا الإنفاق في الوقت الحاضر شكلاً نقدياً. ذلك أن حصول الدولة على ما تحتاجه من السلع والخدمات بشكل عيني إذا كان مقبولاً في العصور القديمة كأن تعمد الدولة إلى تسخير الناس والاستيلاء على خدماتهم دون دفع مقابل لهم، فإن هذا الأمر لم يعد مقبولاً في الوقت الحديث. وإذا كان مقبولاً في العصور القديمة أن تدفع الدولة للأفراد مقابلاً عينياً ــ جزئياً أو كلياً ــ في مقابل مشترواتها منهم، فإن التطور قد قاد إلى حلول الإنفاق النقدي محل الإنفاق العيني. ومن ثم فقد أصبح الأصل في النفقة العامة أن تكون مبلغاً نقدياً.

وسبب اتخاذ النفقة العامة مبلغاً نقدياً يرجع إلى مايلي[1]:

---

١ ــ د. محمد لبيب شقير، «علم المالية»، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٥٧، ص ١٤.

١ ــ انتقال الاقتصاد عموماً من مرحلة اقتصاد المقايضة إلى مرحلة الاقتصاد النقدي مما اقتضى أن يكون التعامل أساساً بالنقود. ولا شك أن هذا الانتقال قد تم بقصد التسهيل على المتعاملين، فلو فرضنا أن الدولة قد عمدت إلى إعطاء رواتب الموظفين في شكل عيني، فإن الموظف قد لا يجد أو يصعب عليه أن يجد من يبادله السلعة التي أخذها من الحكومة مقابل السلع الأخرى التي يحتاج إليها. ومايقال عن الموظف يقال عن بقية المتعاملين مع الدولة. وعلى هذا فإن الدولة لا يعقل مبدئياً ــ وقد أصبح الاقتصاد نقدياً ــ أن تعود لاقتصاد المقايضة. ومن ثم فإن التطور قد اقتضى أن تكون النفقة العامة على شكل مبلغ من النقود.

٢ ــ تحتاج النفقة العامة ــ من أجل ضمان تنفيذها وتوجيهها للأهداف التي خصصت لها ــ إلى أنواع مختلفة من الرقابة التشريعية والإدارية. و يصعب إجراء هذه الرقابة إذا كانت النفقة العامة على شكل عيني. ومن ثم فإن النفقة العامة إذا كانت على شكل مبلغ نقدي فإنها تسهل الرقابة عليها.

٣ ــ تثير النفقة العينية مشكلات كثيرة، منها قضية صعوبة تقديرها ، ومنها التهاون وعدم الدقة من قبل السلطات الحكومية، ومنها إفساح المجال للسلطات الإدارية لمحاباة بعض الأفراد في هذه النفقة على حساب بعضهم الآخر.

٤ ــ يفسح الأخذ بالنفقة العامة العينية المجال للإخلال بمبدأ المساواة بين الأفراد في تحمل الأعباء العامة. ذلك أن الدولة إذا فرضنا أنها حققت المساواة بين المواطنين في جباية الضرائب بصورة عينية، فإنها لا تلبث أن تحابي بعضهم بمنحهم مزايا عينية، مما يعني تخفيض عبء الضرائب على هؤلاء المواطنين.

وعلى هذا فإن الأصل في الإنفاق العام أن يكون نقدياً. ومع ذلك فإن كل هذا لا يحول دون التجاء الدولة إلى الإنفاق (أو الايراد) العام العيني حينما تضطرها ظروفها الخاصة إلى ذلك. فالدولة ــ وهي بصدد اشباع الحاجات العامة ــ قد تقرر الحصول

على بعض السلع والخدمات بصورة عينية كما هو الحال في حالات الحروب والأزمات، بل وقد تجبر الأفراد على السخرة من أجل تحقيق قيام مشروع عام[1].

النفقة العامة يقوم بها شخص عام

يذكر الكتّاب أن هناك فكرتين فيما يتعلق بطبيعة منفق النفقات العامة: الأولى قانونية، والثانية اقتصادية[2]:

آ ـــ الفكرة القانونية للنفقات العامة:

وقد أخذ بهذه الفكرة الماليون التقليديون. ومن ثم فقد فرقوا بين النفقة العامة والنفقة الخاصة تبعاً للطبيعة القانونية لمن يقوم بالإنفاق. فالنفقة تكون خاصة إذا قام بها الأفراد والأشخاص المعنوية الخاصة كالجمعيات والشركات. والنفقة تكون عامة إذا صدرت من الأشخاص المعنوية العامة أي من أشخاص القانون العام. وهذا الوصف يشمل الدولة، والهيئات المحلية، والمؤسسات العامة.

و يستند الماليون التقليديون الذين أخذوا بهذه الفكرة للتفريق بين النفقة العامة والنفقة الخاصة، إلى اختلاف طبيعة نشاط أشخاص القانون العام عن طبيعة نشاط أشخاص القانون الخاص، سواء من حيث الهدف أو من حيث الوسائل. فنشاط أشخاص القانون العام يهدف إلى تحقيق المصلحة العامة و يعتمد من أجل تحقيق هذه المصلحة على القوانين والقرارات الإدارية، أي على السلطات الآمرة، بينما نجد أن

---

١ ـــ انظر عكس هذا الرأي، الذي يرى أن لجوء الدولة للاستيلاء الجبري ومصادرة بعض ممتلكات الأفراد لتسيير المرافق ليس من قبيل النفقات العامة، د. السيد عبدالمولى، «المالية العامة»، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩٧٥، ص ٥٧ ـــ ٥٨؛ د. عادل أحمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، مذكور سابقاً، ص ١٤١.

٢ ـــ للتفصيل انظر:

Maurice DUVERGER, «Institutions financières», P.U.F., Paris, 1957, PP. 44-49, et «finances publiques», op. cit., PP. 28-29.

نشاط أشخاص القانون الخاص يهدف إلى تحقيق المصلحة الخاصة و يعتمد من أجل تحقيق هذه المصلحة على التعاقد.

وهذه الفكرة القانونية للتفريق بين النفقة العامة والنفقة الخاصة التي تبناها الماليون التقليديون تتفق مع فكرتهم عن «الدولة الحارسة» التي تقصر نشاط الدولة في أضيق الحدود (الجيش والدفاع والعدالة و بعض المرافق العامة). وهذا النشاط يهدف إلى مصلحة عامة، و يستلزم الاعتماد على السلطات الآمرة. الا أن تطور دور الدولة من «الدولة الحارسة» إلى «الدولة المتدخلة» إلى «الدولة المنتجة» جعل نشاط الدولة يمتد ليشمل كثيراً من الأعمال التي كانت تدخل في الماضي في نشاط الأشخاص الخاصة كالانتاج والتوزيع.

ومن ثم فقد رأى بعض الكتّاب في الفكرة القانونية للنفقات العامة قصوراً عن مجاراة الواقع العملي والتطور الذي لحق الحياة الاقتصادية والاجتماعية. وقد اقترحوا الفكرة الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة التي تأخذ في حسابها اتساع نطاق نشاط الدولة.

ب ـ الفكرة الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة :

وهذه الفكرة لا تعتمد في التفرقة بين النفقة العامة والنفقة الخاصة على الطبيعة القانونية لمن يقوم بهذه النفقة، بل على طبيعة الوظيفة التي تخصص لها النفقة. وتبعاً لهذه الفكرة فإن نفقات «الأشخاص العامة» ليست كلها نفقات عامة، بل جزء منها فقط وهي تلك التي تقوم بها الدولة بصفتها صاحبة سيادة (أي تبعاً لأنها تملك سلطة الأمر والنهي). ومن ناحية أخرى فإن النفقات التي تقوم بها الأشخاص الخاصة أو المختلطة التي فوضتها الدولة باستخدام سلطتها الآمرة تعتبر من النفقات العامة.

وعلى هذا، فإن النفقات العامة إما أن تصدر من الدولة بصفتها صاحبة سيادة أو من الأشخاص الخاصة أو المختلطة في حدود تفويض الدولة لها بهذه السيادة.

ومن ثم فإن الفكرة الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة تُخرج من هذه النفقات ما تنفقه الدولة عندما تتعامل مع الآخرين باعتبارها من الأشخاص الخاصة.

وهذا يعني اخراج جزء كبيرمن نفقات الدولة من النفقات العامة رغم أن هذا الجزء تقوم الدولة بانفاقه من أجل اشباع الحاجات العامة التي استجدّت على أثر تطور دور الدولة من «الدولة الحارسة» إلى «الدولة المتدخلة» و «الدولة المنتجة». وهو ما لا يستقيم ــ في رأينا ــ مع الدور الذي تلعبه الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في الوقت الحاضر. كما أن الأخذ بهذه الفكرة يترتب عليه صعوبة قياس دور «القطاع العام» في المجتمع.

وقد استقر رأي غالبية كتّاب المالية العامة على الأخذ بتعريف واسع للنفقة العامة بحيث يشمل جميع نفقات القطاع العام. وهذا القطاع يشمل:

ــ الأشخاص المعنوية العامة : الدولة، والهيئات المحلية، والمؤسسات العامة.

ــ المؤسسات والشركات الصناعية والتجارية التي تملك الدولة كل رأسمالها.

ــ شركات الاقتصاد المختلط إذا كانت الدولة ــ طبقاً للقانون ــ تسيطر عليها وتتحكم في إدارتها.

و ينتج عن ذلك أن نفقات الأشخاص الخاصة، الطبيعية والاعتبارية ، لا تعتبر من النفقات العامة، ولو قصد بها دافعها تحقيق النفع العام، فلوتبرع شخص بمبلغ من المال لبناء مدرسة أو مستشفى فإن إنفاقه يبقى ضمن الإنفاق الخاص ولا يعتبر ضمن النفقات العامة.

ونعتقد أن الرأي الذي استقر عليه غالبية كتّاب المالية العامة في تعريف النفقات العامة يتفق مع الوضع السائد في المملكة العربية السعودية خصوصاً وأن الميزانية العامة تتضمن نفقات الوزارات والمصالح العامة كما تتضمن ــ في الميزانيات الملحقة ــ ميزانية البلديات ومصالح المياه وميزانية المؤسسات العامة ذات الطابع التجاري. وكل هذه الميزانيات تشرف عليها وزارة المالية والاقتصاد الوطني و يصادق عليها مجلس

الوزراء وتصدر مع ميزانية الدولة في وثيقة واحدة[1].

النفقة العامة يقصد بها تحقيق نفع عام

لكي تكون النفقة عامة يجب أن يقصد بها تحقيق منفعة عامة. وهذا المبدأ مبرر بأمرين: أولهما: أن النفقة العامة يجب أن تشبع حاجة عامة، والحاجة لا تكون عامة إلا إذا كان إشباعها يحقق منفعة عامة، وثانيهما: أن النفقة العامة إذا حققت منفعة عامة فإن ذلك يؤدي إلى تحقيق مبدأ المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة، فإذا هدفت النفقة العامة إلى تحقيق نفع خاص لبعض الأفراد دون غيرهم أو لبعض الفئات دون غيرها فإن هذا يعني تخفيف ثقل الأعباء العامة عليهم على حساب بقية الأفراد أو بقية الفئات الأخرى.

وهنا يثار التساؤل لتحديد المقصود بالمنفعة العامة؟ والإجابة على ذلك تفيد بأن فكرة المنفعة العامة قد تغير مضمونها مع تغير دور الدولة. فالماليون التقليديون يرون تحقيق المنفعة العامة إذا ما خصصت النفقة لإشباع الحاجات العامة في حدود الوظائف التقليدية للدولة. أما الفكر المالي الحديث فيرى أنه ـــ مع اتساع دور الدولة ـــ فقد اتسع مضمون المنفعة العامة ليشمل النفقة المخصصة للأغراض الاقتصادية والاجتماعية. فالإعانات الاقتصادية والاجتماعية المقدمة من الدولة للأفراد تؤدي إلى تحقيق منفعة عامة لأنها تسهم في إقامة التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

ومع ذلك، فقد أثار معيار تحقق المنفعة العامة المترتبة على الإنفاق العام كثيراً من

---

١ ـــ يفرّق في فرنسا بين «النفقات العامة» و «نفقات القطاع العام». فالنفقات العامة تقتصر على النفقات المثبتة في ميزانية الدولة، وفي حسابات الخزانة، والميزانيات الملحقة، وميزانيات الهيئات المحلية. ومن ثم فإن النفقات العامة قد أعطي لها تعريف ضيق يتلاءم مع المعيار القانوني. بينما نجد أن نفقات القطاع العام تشمل النفقات العامة بالمفهوم المبين، و يضاف إليها شركات القطاع العام وشركات الاقتصاد المختلط.

انظر :

Maurice DUVERGER, «Institutions financières», op. cit.,P.30.

النقاش بين كتّاب المالية العامة والاقتصاد. والسبب في ذلك يعود أساساً إلى صعوبة قياس المنفعة العامة.

فالمنفعة العامة لا يمكن تقديرها مباشرة ولا يمكن تقويمها بالنقود. ذلك أن الحساب الاقتصادي الذي يخضع له النشاط العام يختلف عن الحساب الاقتصادي الذي يخضع له النشاط الخاص. فالنشاط الخاص ـــ وهو يسعى إلى تحقيق أكبر منفعة خاصة أو أكبر قدر ممكن من الربح، و يتحمل في سبيل ذلك نفقة معينة ـــ يمكن تقدير أهدافه بطريق مباشرة وحسابها بالنقود. أما النشاط العام ـــ وهو يسعى إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من النفع العام بأفضل نفقة ممكنة ـــ فيصعب معرفة النفقة العامة للمرافق العامة، كما أنه يستحيل إيجاد معيار لقياس النفقة العامة. وقد ترتب على ذلك أن المعايير المقترحة لقياس هذه النفقة تعتبر غير مقنعة[1].

ومن المعايير المقترحة لتقدير وقياس المنفعة العامة ما يلي[2]:

١ ـــ معيار VITO DE MARCO : و يتلخص هذا المعيار في أن المنفعة العامة القصوى تتحقق إذا تساوت التضحية الحدية التي يتحملها الأفراد في سبيل تمو يل النفقة العامة مع ا لمنفعة الحدية الباقية بعد الاقتطاع[3].

ويعيب هذا المعيار أمران: أولا : أنه إذا صح هذا المعيار بالنسبة لفرد من المجتمع، فإنه لا يصح بالنسبة للمجتمع بأكمله؛ و ثانيا : أنه لا يمكن حساب القدر من المنفعة

---

1 - Alan BARRÈRE, «Economie et institutions financiéres», T. 1, Dalloz , Paris, 1965, PP. 56-57.

2 - H. BROCHIER et P. TABATONI, «Economie financiére», Themis, Paris, 1959, PP. 460-464.

٣ ـــ تعرّف المنفعة الحدية بأنها منفعة آخر وحدة (وهي النقود هنا) باقية لدى الشخص. كما تعرّف التضحية الحدية بأنها منفعة آخر وحدة يتخلى عنها الشخص. ومن ثم فإن التضحية الحدية هي الوجه المقابل للمنفعة الحدية.

انظر : د. اسماعيل هاشم، «الاقتصاد التحليلي»، الكتاب الأول، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية، ص ١١٣ ـــ ١١٤.

ـــ د. محمد ابراهيم دكروري، د. محمد جلال الدين أبوالذهب، «النظرية الاقتصادية»، مكتبة عين شمس، القاهرة، ٧١/ ١٩٧٢م، ص ١١٥ ـــ ١١٧.

العامة التي تذهب لكل فرد من المجتمع إلا بإجراء مقارنة هذا القدر مع الاستعمالات الأخرى لدخل ذلك الفرد.

٢ ــ معيار SOMER, PIGOU, DALTON : و يتحصل هذا المعيار في أن المنفعة العامة تتحقق إذا تساوت المنافع الحدية لكافة النفقات العامة في جميع وجوه استخداماتها المختلفة. ويمكن قياس ذلك إذا تم توزيع النفقات العامة على الاستخدامات المختلفة بحيث يحقق ذلك أعظم قدر للدخل القومي العيني. ومن أجل قياس الزيادة التي تنتج في الدخل القومي من وراء كل نوع من النفقات العامة فإنه يمكن استخدام مبدأ المضاعف أو الضارب Multiplicateur[١].

و يعيب هذا المعيار أمران أيضاً: أولهما: أن هناك أنواعاً كثيرة من النفقات العامة كنفقات الدفاع والأمن والقضاء يصعب معرفة الفئات الاجتماعية التي تستفيد منها ومن ثم فإنه يصعب تطبيق هذا المعيار؛ وثانيهما: أن مبدأ المضاعف إذا كان يصلح لقياس آثار الإنفاق العام على الدخل القومي في أوقات الكساد نظراً لوجود طاقة انتاجية معطلة، فإنه لا يصلح لقياس هذه الآثار في أوقات الرخاء نظرا لوصول الاقتصاد القومي إلى حالة التشغيل الكامل، ولأن كل زيادة نقدية في هذه الحالة لن يترتب عليها زيادة حقيقية في الدخل القومي بل تؤدي إلى زيادة التضخم[٢].

ونخلص من هذا أن هناك صعوبة في إيجاد معيار مقبول لتقدير المنفعة العامة، ومن

---

١ ــ توضيحاً لهذا المعيار نذكر على سبيل المثال ــ أن جدول النفقات العامة في ميزانية المملكة يوزع على أربعة أبواب. فإذا رمزنا للأبواب الأول، والثاني، والثالث، والرابع بالرموز (أ، ب، جـ، د) على التتالي، وإذا رمزنا للمنفعة بالرمز (م)، فإنه يجب ــ حتى يتحقق هذا المعيار ــ أن يتوافر أمران:

الأول : أن توزع النفقات بحيث يتحقق:

م أ = م ب = م جـ = م د

الثاني : أن هذا التوزيع يجب أن يؤدي إلى أعظم قدر من الدخل القومي العيني باستخدام مبدأ المضاعف. و يعرف الدخل القومي بأنه قيمة السلع والخدمات التي يتم انتاجها خلال سنة معينة. كما يعرف المضاعف بأنه المُعامل العددي الذي يحدد مقدار الزيادة في الدخل الناتجة عن الزيادة في الانفاق.

٢ ــ د. السيد عبدالمولى، «المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٦٢ ــ ٦٣.

ثم فقد خلص كتّاب المالية العامة والاقتصاد إلى أن فكرة النفع العام تختلف من بلد إلى آخر، ومن وقت إلى آخر في نفس البلد لأنها فكرة سياسية أساساً.

والفكرة القائلة بقصر النفقات العامة على ما يحقق منها النفع العام تعتبر فكرة حديثة نسبياً. ففي القديم نجد أن الخلط كان قائماً بين النفقات العامة ونفقات الحاكم الخاصة. ثم أدى التطور السياسي والقانوني إلى الفصل بينهما.

ومع ذلك فإنه يبقى أن تقرير المنفعة العامة ـــ كتقرير الحاجة العامة ـــ متروك أمره للسلطات السياسية. وهذا التقرير يخضع لرقابة تشريعية وأحياناً لرقابة قضائية. وتتمثل الرقابة التشريعية في حق المجالس التنظيمية بأن تأذن ـــ من أجل إقامة نفقة عامة ـــ بالاعتماد المالي الذي تطلبه الحكومة. كما أن كثيراً من الدساتير تحرّم اعتماد نفقة عامة من أجل منفعة فردية، وتشترط أغلبية خاصة من أجل اعتماد بعض النفقات، وتقصر حق اقتراح النفقات العامة على الحكومة وليس لأعضاء المجلس التنظيمي... الخ. وتتمثل الرقابة القضائية في بعض الدول، بأن المحاكم منحت حق رقابة دستورية قانون الميزانية (الولايات المتحدة الأمريكية) أو حقها في رقابة حسابات الحكومة (فرنسا).

وفي المملكة العربية السعودية نجد أنه لا يمكن صرف أي نفقة إلا بعد أن يوافق عليها مجلس الوزراء. فقد نصت المادة ٣٧ من نظام مجلس الوزراء، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٨) تاريخ ٢٢/١٠/١٣٧٧هـ على أن: «يصدق مجلس الوزراء سنوياً نظاماً بميزانية الدولة يشتمل على تخمينات الواردات والمصاريف لتلك السنة و يرفع لجلالة الملك لتصديقه، فإذا حلت السنة المالية وحالت أسباب اضطرارية دون تصديق الميزانية وجب السير على ميزانية السنة المالية السابقة بنسبة اثني عشرية حتى صدور الميزانية الجديدة».

نخلص من دراستنا لعناصر النفقة العامة إلى تعريف النفقات العامة بأنها المبالغ النقدية التي تصدر عن القطاع العام بهدف تحقيق النفع العام.

المبحث الثاني
ضوابط النفقة العامة

يقصد بضوابط النفقة العامة القواعد التي تحكم وحدات الاقتصاد العام حتى تحقق هذه النفقة غرضها في إشباع الحاجات العامة. وهذه القواعد ثلاث: تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع، والاقتصاد، والترخيص. ونحن نعطي بعض التفاصيل لكل منها.

قاعدة تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع

رأينا أن أحد عناصر النفقة هو أن يقصد بها تحقيق نفع عام. ومن ثم فإن أحد ضوابط هذه النفقة تحقيق أكبر قدر من هذا النفع العام. وفكرة المنفعة العامة يجب أن يختلف مفهومها عن المفهوم الضيق للمنفعة عند الأفراد، فالدولة يمكنها أن توجه أموالها في شكل إعانات اجتماعية للعاطلين عن العمل، أو بقصد إعادة توزيع الدخول والثروات، أو بقصد زيادة الانتاج وتحسين جودته[1]. فهذه النفقات العامة ـــ وهي ما تعرف بالنفقات التحويلية ـــ يجب أن تهدف إلى تحقيق أكبر منفعة ممكنة بأقل نفقة ممكنة.

أما النفقات العامة التي تخصص لإنتاج السلع والخدمات التي يقصد بيعها بأسعار تغطي نفقة الانتاج، فإن طلب الجمهور على هذه السلع يحدد حجم هذا النوع من النفقات العامة. ومن ثم فإن تلبية طلب الجمهور مع زيادة الكفاية الانتاجية في المشروعات العامة التي تنتج هذه السلع والخدمات ـــ وهي تعمل على تقليل التكاليف، أي تقليل النفقات العامة المصروفة ـــ تعمل على تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع العامة.

---

1 - H. DALTON, « Principles of Public Finance », Routledge and Keganpaul LTD, London, 1945, PP. 7-9.

وبالنسبة للنفقات العامة الاستثمارية حتى تحقق أكبر قدر من المنفعة العامة يجب أن تنظر الدولة في مقدار حاجة المجتمع إلى مختلف المشاريع وأن تجري مفاضلة بينها على أساس ما يحققه كل منها من منفعة جماعية ومن ثم تقرر كمية وتوقيت الإنفاق على كلٍ من هذه المشاريع.

كما يتعين على الدولة أن تراعي في إنفاقها الوضع المكاني للبلاد، ومن ثم فإن الدولة ـ وهي بصدد تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع من نفقاتها العامة ـ تقسّم هذه النفقات بشكل يراعي حاجات المحافظات والمناطق والأماكن المختلفة.

ويتصل بموضوع تحقيق أكبر قدر من المنافع موازنة النفقات العامة بالنسبة لمختلف الطبقات الاجتماعية. ومن ثم فإذا كانت الدولة تهدف إلى إعادة توزيع الدخل القومي لصالح إحدى الطبقات الاجتماعية، فإنها يجب أن توجه نفقاتها العامة بحيث تستفيد منها تلك الطبقة على حساب غيرها من الطبقات الاجتماعية الأخرى.

ولا شك أن المخطط هو الذي يقوم بالموازنة بين هذه الأوجه المختلفة للنفقات العامة على ضوء الأهداف الموضوعة في الخطة. والمخطط ـ وهو يقوم بهذه الموازنة ـ يقرر ترتيب تنفيذ المشاريع التي تحقق له أهداف الخطة، وتحكمه في ذلك اعتبارات كثيرة منها: كلفة كلٍ من هذه المشاريع، والفترة التي يحتاجها لإقامته وتشغيله، وعدد وكفاءة العمال الذين سيشتغلون فيه، وعائد كل من هذه المشاريع، وتأثيره في الدخل القومي والناتج القومي وفي الاستهلاك وفي إعادة التوزيع، وحاجة كل مشروع إلى العملات الأجنبية، وضرورة هذا المشروع للمنطقة التي سيقام فيها.

قاعدة الاقتصاد

يجب على السلطات القائمة بالإنفاق العام أن تقوم بهذا الإنفاق مع تجنب التبذير فيه. ومن ثم فإنه يجب أن لا تنفق أي مبلغ إلا لمبرر، وأن تسير في المرافق العامة بأقل التكاليف. ذلك أن النفقات العامة مبررة فيما تحققه من منفعة اجتماعية، ولا يتصور

تحقق هذه المنفعة إذا كان الإنفاق العام تبذيرياً. ومن هنا تبرز العلاقة بين هذه القاعدة (الاقتصاد) وبين القاعدة التي قبلها (تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع).

ويقال إن أول من نادى بقاعدة الاقتصاد في الإنفاق العام هو «ساي SAY» حيث اعتبر هذا الإنفاق إنفاقاً استهلاكياً عاماً، وأخضع الاستهلاك العام ـــ مثله في ذلك مثل الاستهلاك الخاص ـــ لمبدأ الوفر، وطالب بأن يكون الإنفاق في حدود ما يجب انفاقه، وأن تدفع الإدارة ثمن الأشياء في حدو قيمتها[1].

وتظهر أهمية قاعدة الاقتصاد في الإنفاق العام إذا لاحظنا أن القائمين على هذا الإنفاق ـــ وهم يتصرفون في أموال لا تخصهم ـــ يتصرفون في مبالغ ضخمة تغري على البذخ والاسراف والتبذير. والبذخ والإسراف والتبذير في النفقات العامة يصنف ضمن «التسيب المالي»، و يؤدي إلى هدر كميات كبيرة من الأموال في وجوه غير مفيدة كان الأفضل أن تُمنع عنها وتنفق فيما يحقق منفعة عامة، بل إننا نذهب إلى أكثر من ذلك فنقول بأنه كان من الأفضل أن تترك في يد الأفراد يستغلونها في أوجه أكثر نفعاً وفائدة.

ومن مظاهر التبذير في الإنفاق العام زيادة عدد الموظفين والمستخدمين والعمال عن الحد اللازم، ووضع كل من هؤلاء في غير مكانه المناسب، والمبالغة في تقدير المبالغ اللازمة لإنشاء بعض المشروعات العامة، والاهتمام بالزخارف في الدوائر الحكومية. وفي الدول المتخلفة اقتصادياً ـــ ومنها البلاد العربية ـــ نجد أن الانفاق يتجه للتبذير ـــ بالإضافة للمظاهر السابقة ـــ بفعل أثر المحاكاة Effet de demonstrotion، أي محاكاة طرق الإنفاق السائدة في الدول المتقدمة.

وتبذير الأموال العامة يؤدي إلى إضعاف الثقة في مالية الدولة، كما أنه يسمح للمتهربين من الضرائب بتبرير فكرة تهربهم في أعين الممولين.

وتطبيق قاعدة الاقتصاد في النفقات العامة لا يعني التقتير في هذه النفقات.

---

1 - J. B. SAY,«cours complet d' économie politique pratique», Vol. 5, Paris, 1829, P. 121.

فالتقتير مذموم نظراً لأنه يعني الشح في الإنفاق حتى على المسائل التي يحقق الإنفاق عليها منفعة اجتماعية كبيرة، كما يعني التقليل من الإنفاق والحد منه حتى إذا ما وجدت أسباب جديه تبرر هذا الإنفاق. بينما نجد أن تطبيق قاعدة الاقتصاد يعني أن يكون الإنفاق على جوهر الموضوع بكميات كبيرة تناسبه كما يعني تجنب الإنفاق على هوامش الموضوع إلا بقدر. ومن ثم فإن تطبيق قاعدة الاقتصاد يقصد به حسن التدبير في الإنفاق العام وتجنب التقتير والتسيب المالي، أي السعي لتحقيق أكبر عائد من النفقات العامة بأقل تكلفة ممكنة.

ومن ثم فإن هذا يتطلب من القائمين على شؤون النفقات العامة أن يبحثوا عن الفرص البديلة في تحقيق أهداف كل نفقة من النفقات العامة وأن يختاروا أقلها تكلفة.

و يتطلب تطبيق قاعدة الاقتصاد تعاون وتضافر جوانب متعددة وجهود مختلفة ومنها[1]:

١ ــ العمل على زيادة إنتاجية الإنفاق العام[2]

٢ ــ رقابة الرأي العام : فهذه الرقابة كفيلة بالكشف عن بعض مواطن التبذير.

٣ ــ الرقابة الإدارية والتشريعية : وهذه الرقابة تقوم بدور فعال في كشف التبذير ومعاقبة من قام به.

٤ ــ الجهاز الإداري الكفء : ذلك أن الرقابة الإدارية وحدها لا تكفي، لأنها تستطيع أن تضبط جهازاً إدارياً قليل الكفاءة. ولا شك أن الدول المتخلفة اقتصادياً يسود فيها وجود الأجهزة الإدارية القليلة الكفاءة.

---

١ ـ د. عبدالعال الصكبان، «مقدمة في علم المالية العامة، والمالية العامة في العراق»، مذكور سابقاً، ص ٧٦ ــ ٧٧.

٢ ـ تعّرف الانتاجية بأنها العمل على تخفيض حجم عناصر الانتاج المستخدمة لتحقيق غاية معينة.

انظر :

Gabriel ARDANT,((Technique de l'Etat)) ((De la productivité du secteur public)), P. U. F., Paris, 1953;

ــ د. عادل أحمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، مذكور سابقاً، ص ١٧٣ ــ ١٧٩.

قاعدة الترخيص

حتى يمكن التحقق من توافر قاعدتي أكبر نفع ممكن، والاقتصاد في النفقات العامة فإنه يجب تقنين Codification الأمور المتعلقة بالنشاط المالي للدولة. ومن ثم فإن هذا يؤدي إلى أن القوانين المالية تنظم كل ما يتعلق بصرف النفقات العامة وتوضيح إجراءاته.

كذلك تخضع النفقة العامة ــ نظراً لأنها تتضمن مبالغ كبيرة تخصص لإشباع الحاجات العامة ــ لاذن سابق من الجهة المختصة. وهذا الإذن قد تختص بتقريره السلطة التشريعية على النطاق المركزي، أو الهيئات المحلية ضمن حدود اختصاصها الزماني والمكاني.

وتعد قاعدة الترخيص مظهراً من مظاهر الاختلاف بين النفقات العامة والنفقات الخاصة، ذلك أن النفقات العامة وحدها هي التي تخضع للإذن السابق من السلطة التشريعية أو من الهيئات المحلية المختصة. و يتم الحصول على هذا الترخيص وفقاً لإجراءات معينة سنتعرض لها في القسم الثالث من هذا الكتاب حين تعرضنا «للميزانية العامة». أما النفقات الخاصة فيكفي أن تصدر ممن يملك حق الإنفاق فيها (الفرد أو الشركة الخاصة) دون أن تحتاج لإذن سابق بها.

الفصل الثاني

هيكل النفقات العامة[1]

قسّم علماء الاقتصاد والمالية العامة النفقات العامة تقسيمات مختلفة تبعاً لوجهة نظر كل منهم. وقد يتداخل بعض هذه التقسيمات في بعضها الآخر. وعموماً فإننا نجد أنهم قصدوا من هذه التقسيمات بيان طبيعة كل نوع من أنواع النفقات العامة وآثاره في الاقتصاد القومي، وتمكين السلطة التنظيمية والرأي العام من الرقابة على النشاط المالي للدولة، ومساعدة السلطة التنفيذية على دقة التوقع والإدارة الصحيحة للأموال العامة، ومعرفة تكاليف كل نوع من أنواع نشاط الدولة.

---

(1)- H. BROCHIER et P. TABATONI,«Economie financière», coll. Themis, Presses Universitaires de France, Paris, 1959, PP. 3 - 20;

— M. DUVERGER,«les Finances publiques», op. cit., PP. 17 - 20;

— U. K. HICKS, «Public Finance», Cambridge university Press, 1968, PP. 22 - 28;

— H. LAUFENBURGER, "Finances comparées", Recueil Sirey, 1959, pp. 166 - 187;

— H. LAUFENBURGER, "Théorie économique et psychologique des finances publiques", 5 édition, Sirey, Paris, 1956, PP. 52 - 61;

— M. MASOIN, "Théorie économique des finances publiques", Bruxelle, 1946, P. 68.

— د. أحمد جامع، المرجع السابق، ص ٤٦-٦٤.

— د. السيد عبدالمولى، المرجع السابق، ص ٦٤ — ١١٠.

— د. رفعت المحجوب، المرجع السابق، ص ٩٥ — ١٣٤.

— د. عادل أحمد حشيش، المرجع السابق، ص ١٤٦ — ١٦٢.

— د. عاطف صدقي، المرجع السابق، ص ٥٩ — ١١٣.

— د. محمد حلمي مراد، المرجع السابق، ص ٣٢ — ٤٩.

— د. محمد دو يدار، «مبادىء المالية العامة»، المكتب المصري الحديث، الاسكندرية، ١٩٦٨، ص ٦٥ — ٧٣.

— د. محمد عبدالله العربي، المرجع السابق، ص ٧٥ — ٩٨.

— د. محمد فؤاد ابراهيم، المرجع السابق، ص ٥٧ — ١٣٥.

— د. محمد لبيب شقير، المرجع السابق، ص ٣٠ — ٤٣.

— د. محمود رياض عطية، المرجع السابق، ص ٤٥ — ٦٩.

وقد أخذت بعض الدول بهذه التقسيمات العلمية و بعضها لم تأخذ بها. ومن ثم فإننا نقسّم هذا الفصل إلى مبحثين : الأول : التقسيمات العلمية للنفقات العامة، والثاني : التقسيمات الوضعية للنفقات العامة

المبحث الأول

التقسيمات العلمية للنفقات العامة

يمكن تقسيم النفقات العامة من الناحية العلمية تقسيمات مختلفة. فمن التقسيمات العلمية ما يستند إلى معايير اقتصادية، وأهمها: ١ ــ تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها؛ ٢ ــ تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي (نفقات حقيقية، ونفقات تحويلية)، ٣ ــ تقسيم النفقات العامة من حيث طبيعتها الاقتصادية (نفقات جارية، ونفقات استثمارية). ومن التقسيمات العلمية ما يعتمد على معايير غير اقتصادية، وأهمها : ١ ــ تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها (نفقات مركزية، ونفقات محلية)، ٢ ــ تقسيم النفقات العامة تبعاً لانتظامها ودوريتها (نفقات عادية، ونفقات غير عادية).

وما يهمنا أكثر هو التقسيمات العلمية التي اعتمدت على معايير اقتصادية، نظراً لأنها تمكننا من معرفة الآثار الاقتصادية للنفقات العامة، أي آثارها في الحياة الاقتصادية. وسنعتمد على الآثار المباشرة للنفقات العامة مع استبعاد آثارها غير المباشرة، ذلك أن إدخال الآثار غير المباشرة للنفقات العامة في الحساب يجعل كل النفقات منتجة ومستهلكة، ويجعلها كلها تؤثر في الأوضاع السياسية والاجتماعية والاقتصادية، وهذا مايفسد التقسيم.

على أننا لن نهمل التقسيمات العلمية التي اعتمدت على معايير غير اقتصادية، نظراً لأن الميزانيات العامة في كثير من الدول المختلفة قد تعتمد عليها.

ومن ثم فإننا نعطي فيما يلي تفصيلاً لكل من هذه التقسيمات على حدة.

تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها. وننبه إلى أن هناك حرية كبيرة في هذا التقسيم. ذلك أنه يمكن أن نجمل هذه الأغراض مما يعنى تقسيم النفقات العامة إلى أنواع محدودة، كما أنه يمكن أن نفصلها مما يعنى تعدد هذه الأنواع، والقضية تتوقف على الهدف من التقسيم والهدف من الدراسة.

ويحاول بعض الكتّاب أن يربط بين هذا التقسيم للنفقات العامة وبين الوظائف الأساسية التي تقوم بها الدولة، ولذلك يطلقون على هذا التقسيم «التقسيم الوظيفي».

فقد اختصر بعض الكتّاب هذا التقسيم بحيث تقسّم النفقات العامة حسب أغراضها إلى قسمين رئيسين هما[1]:

١ ــ النفقات الموجهة لتغطية وظائف الدولة التقليدية، وهي الدفاع الخارجي والأمن الداخلي والعدالة.

٢ ــ النفقات الموجهة لإقامة التوازن الاقتصادي والاجتماعي وهي تشمل نفقات تحقيق التشغيل الشامل في البلاد المتقدمة ونفقات تحقيق التنمية في البلاد المتخلفة.

ويعمد كتّاب آخرون إلى تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها إلى الأنواع التالية[2]:

١ ــ النفقات الإدارية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة للجهاز الإداري من أجل إعداده لكي يكون قادراً على أداء الخدمات العامة بصورة منتظمة. ومثال هذه النفقات رواتب الموظفين ومعاشات المتقاعدين.

---

1 - DALTON,((Public Finance)), op. cit, PP- 143 - 144.

٢ ــ د. عبدالعال الصكبان، «علم المالية العامة، والمالية العامة في العراق»، مذكور سابقاً، ص ١٠٤.

٢ ـــ النفقات الاقتصادية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية. ومثال هذه النفقات تلك المخصصة من أجل انشاء المشاريع الاقتصادية، والإعانات والمنح الاقتصادية.

٣ ـــ النفقات الاجتماعية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من أجل تقديم الخدمات الصحية والتعليمية والضمان الاجتماعي والرفاهية العامة.

٤ ـــ النفقات المالية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من أجل أداء فوائد وأقساط الدين العام.

٥ ـــ النفقات الحربية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من أجل دعم القوات المسلحة وبرامج التسليح.

إن هذه التقسيمات المتعددة للنفقات العامة تبعاً لأغراضها تعتبر واردة على سبيل المثال لا الحصر، حيث يمكن تفصيل هذه الأغراض إلى عدد أكبر مما يعني تعدد أنواع النفقات العامة.

تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي إلى نفقات حقيقية Dépenses réelles ونفقات تحويلية Dépenses transferts.

ويقصد بالنفقات الحقيقية تلك النفقات التي تؤدي بصورة مباشرة إلى زيادة الانتاج القومي، ومن ثم فقد أطلق عليها «النفقات المنتجة Dépenses productives» بالمعنى الواسع. وعلى ذلك فإن هذه النفقات تنفقها الدولة مقابل الحصول على سلع وخدمات، سواء أكانت استهلاكية أم انتاجية كالرواتب والأجور وأثمان التوريدات والمهمات اللازمة لسير المرافق العامة وأثمان السلع الاستثمارية أو الرأسمالية. ولذلك فإن هذا النوع من النفقات العامة يتم عادة بمقابل (عمل أو خدمة أو سلعة)، ومن ثم فإنه يترتب عليها زيادة في الانتاج القومي.

كما يقصد بالنفقات التحويلية تلك النفقات التي لا تؤدي بصورة مباشرة إلى زيادة الانتاج القومي، ولا تفعل بصورة مباشرة سوى أنها تنقل القوة الشرائية من فرد أو جماعة ما إلى فرد أو جماعة أخرى، أي أنها لا تفعل سوى أنها تعيد توزيع الدخل القومي. وهي تتم عادة دون مقابل. ومن ثم فإن الانفاق الحقيقي على السلع والخدمات لا يكون في هذه الحالة من قبل الدولة بل من قبل الشخص المستفيد من التحويل. ومثال النفقات التحويلية ما تساهم به الدولة في نفقات التأمين الاجتماعي والمعاشات التقاعدية التي لا تبنى على مدة الخدمة كالمعاشات التقاعدية التي تدفع للمحاربين القدماء أو أسرهم، والاعانات التي تمنح للأفراد أو للمشروعات الخاصة.

وعلى هذا فإن الاعانات تعتبر أهم صور النفقات التحويلية. وهناك تقسيمات عديدة للاعانات أهمها:

١ ــ من حيث غرضها: تقسم إلى قسمين:

أ ــ اعانات اجتماعية: وتمنحها الدولة للأفراد أو المشروعات الخاصة وتقصد منها تحقيق هدف اجتماعي، كالاعانات التي تمنح للفقراء وذوي الدخل المحدود أو لمن أصيبوا بعجز دائم أو مؤقت أو لمن وقعت عليهم كارثة، والاعانات التي تمنح بقصد تشجيع الإنجاب وزيادة السكان، ومن الإعانات الاجتماعية في المملكة العربية السعودية إعانات الأندية الرياضية والثقافية، وإعانة المدارس الأهلية، وإعانة الضمان الاجتماعية المؤقتة والمتكررة.

ب ــ إعانات اقتصادية: وتمنحها الدولة للأفراد أو المشروعات الخاصة وتقصد منها تحقيق هدف اقتصادي. ومن ثم فإن الإعانات الاقتصادية ــ تبعاً لهدفها ــ تقسيم إلى خسمة أنواع[1]:

ــ إعانات استغلال les subventions d'exploitation: و يقصد بهذه

١ ـ د. محمد دو يدار، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٦٥ ــ ٧٣.

الإعانات تخفيض التكاليف الفعلية لمنتجات بعض المشروعات حتى تبقى أسعارها منخفضة، إما بهدف تمكين المستهلك من شراء السلعة واستهلاكها كالإعانات التي تمنح للمواد الغذائية، وإما بهدف مساعدة هذه المشروعات أمام منافسة المنتجات الأجنبية التي تتلقى اعانات في انتاجها أو في تصديرها، وإما بهدف ضمان حد معين من الدخل للمنتجين. ومن هذا النوع الأخير في المملكة الإعانات المباشرة المقررة لشركات الكهرباء.

— إعانات التوازن Les subventions d'équilibre : وتقصد هذه الإعانات تغطية عجز أحد المشروعات الخاصة التي تهدف لتقديم خدمة عامة، كالإعانات التي تمنح لشركات الملاحة والطيران والسكك الحديدية، وهذا النوع من الإعانات لا يتحدد مقدماً بل بعد معرفة نتيجة نشاط المشروع، ولا يتوقف على حجم مبيعاته، وقد يختلف من سنة لأخرى. وهذا ما يفرقه عن إعانات الاستغلال.

— إعانات رأسمالية Les subvintions d'équipement ou de capital: وتمنحها الدولة بقصد تغطية تكاليف إقامة المشروع، أو شراء أصول انتاجية ثابتة. وهذه الإعانات قد تأخذ صورة تقديم مبلغ معين من النقود أو تقديم رأس المال مجاناً أو تقديم قرض للمشروع بمعدل فائدة منخفض..

— إعانات التجارة الخارجية Les subvintions du commerce extérieur:
وتمنحها الدولة بهدف التأثير على الصادرات والواردات من حيث الحجم أو النوع أو التوزيع الجغرافي. وهو ما يؤثر على الدخل القومي في مجموعه.

٢ — من حيث المستفيد من الاعانة : تقسم الإعانات إلى قسمين :

أ — إعانات داخلية : و يكون المستفيد من هذه الإعانات المقيمون داخل اقليم الدولة، سواء أكانوا وطنيين أم أجانب (وقد تقتصر على الوطنيين دون الأجانب).

ب — إعانات خارجية : و يكون المستفيد منها المقيمون خارج إقليم الدولة.

٣ ــ من حيث شكل الاعانة : تقسم الإعانات إلى قسمين :

أ ــ إعانات جارية : و يقصد بها تغطية الدخل الدوري للمستفيد من هذه الإعانات.

ب ــ إعانات رأسمالية : وهذه تعرضنا لها في تقسيم النفقات من حيث غرضها.

٤ ــ من حيث نقل القوة الشرائية : تقسم الإعانات إلى قسمين :

أ ــ إعانات مباشرة : وفيها يتلقى المستفيد من الإعانة مبلغاً من النقود، مما يعني تحو يل جزء من القوة الشرائية مباشرة إلى المستفيد. ولذلك يطلق عليها «الإعانات النقدية».

ب ــ إعانات غير مباشرة : وفيها لا يتلقى المستفيد من الإعانة مبلغاً من النقود، بل يستفيد من الخدمات التي تقوم الدولة بتمو يلها كخدمات المستشفيات والمستوصفات، مما يعني ز يادة الدخول الحقيقية بصورة غير مباشرة.

* * *

وقد اعتمد كتّاب المالية العامة ــ وهم بصدد التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحو يلية ــ على ثلاثة معايير متداخلة وهي:

١ ــ معيار المقابل :

فالنفقة الحقيقية ــ تبعاً لهذا المعيار ــ تتم بأن تحصل الدولة على خدمات أو أموال مادية مقابل نفقاتها العامة. والنفقة التحو يلية تتم من قبل الدولة دون مقابل لها[1].

وقد يثير هذا المعيار صعوبة تتعلق بشراء الدولة بعض السلع والخدمات ثم قيامها بتوزيعها على المواطنين بلا مقابل، مثل شراء الدولة خدمات الأطباء ورجال التعليم ثم

1 - M. DUVERGER, «Institutions financières», P.U.F, Paris, 1957, P. 52.

تقديمها هذه الخدمات للمواطنين بالمجان. ففي هذه الحالة تعتبر نفقات الدولة نفقات حقيقية لأن الدولة قد تلقت مقابلاً لها. والعبرة في هذه الحالة لواقعة الإنفاق وحصول الدولة على مقابل نفقاتها العامة من الخدمات والأموال المادية، وليس العبرة بالتوزيع المجاني الذي يعتبر واقعة لاحقة.

٢ ـــ معيار الزيادة المباشرة في الإنتاج :

فالنفقة الحقيقية ـــ تبعاً لهذا المعيار ـــ تؤدي إلى استخدام الدولة بصورة مباشرة لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة من أجل انتاج سلع وخدمات تكفل اشباع الحاجات العامة. ومن ثم فإن النفقة الحقيقية ـــ وهي تؤدي إلى خلق انتاج جديد ـــ تؤدي إلى استخدام مباشر لموارد الدولة، أما النفقة التحويلية فلا تؤدي إلى استخدام مباشر لموارد الدولة، ومن ثم لا تؤدي إلى زيادة مباشرة في الناتج القومي.

وقد أخذ بهذه التفرقة الاستاذ «بيجو PIGOU» ثم استقرت بعد ذلك في علم المالية العامة. وواضح أن هذه التفرقة تستند إلى الآثار المباشرة للنفقات العامة في الإنتاج القومي. فإذا أدت مباشرة إلى زيادة إنتاج السلع والخدمات كانت نفقات حقيقية، وإذا لم تؤد مباشرة إلى زيادة إنتاج السلع والخدمات كانت نفقات تحويلية.

وتطبيقاً لذلك إذا قامت الحكومة بشراء خدمات عوامل الإنتاج (العمل، ورأس المال، والأرض، والتنظيم) فإن نفقاتها تعتبر نفقات حقيقية، لأن شراء هذه الخدمات يؤدي إلى خلقها، وذلك أن واقعة الشراء تختلط بواقعة انتاج هذه الخدمات.

وقد أثار بعض الكتّاب صعوبة تتعلق بتحديد النفقات العامة التي يقصد بها شراء سلع وخدمات سبق إنتاجها بمعرفة الأفراد. فهل تعتبر هذه النفقات نفقات حقيقية حتى ولو لم تؤد إلى خلق انتاج جديد؟ يرى الاستاذ «بيجو PIGOU» أنها تعتبر نفقات حقيقية نظراً لأن شراء الحكومة لهذه السلع والخدمات ـــ وهو يؤدي إلى خلق طلب جديد على عناصر الانتاج ـــ يؤدي إلى زيادة مباشرة في حجم انتاج هذه السلع

والخدمات[1]. وقد لاحظ الدكتور رفعت المحجوب أن الصعوبة التي أثارها «بيجو» تعود إلى طبيعة التحليل التقليدي الذي اعتمد عليه، وهذا التحليل يخطىء حقيقة الطلب الفعلي في تحديد الانتاج، ويخطىء طبيعة هذا الطلب الكلي في صورته المتوقعة، وهو ما يعرف «بالطلب الفعلي»، وأنه هو الذي يحرك الإنتاج ويحدده (فالمنتجون يتوقعون الطلب الفعلي، سواء أكان عاماً أم خاصاً، ويحددون إنتاجهم على ضوء هذا التوقع)، فإن النفقات العامة التي يقصد بها شراء سلع وخدمات سبق إنتاجها بمعرفة الأفراد تؤدي في حقيقتها إلى خلق إنتاج جديد، ومن ثم فإنها تعتبر نفقات حقيقية[2].

٣ ــ معيار من يقوم بالاستهلاك المباشر للموارد الاقتصادية للجماعة:

فالنفقة الحقيقية ــ تبعا لهذا المعيار ــ تتحقق إذا كانت الدولة هي المستعمل المباشر للقوة الشرائية، كما في حالة دفع الدولة رواتب الموظفين. ففي هذه الحالة نجد أن الدولة هي التي تقوم بالاستهلاك المباشر لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة (وهي خدمات الموظفين في المثال السابق). أما النفقات التحويلية فتتحقق إذا كان الأفراد هم المستعملين المباشرين للقوة الشرائية للنقود محل الانفاق، كما لو قامت الدولة بمنح بعض الأفراد إعانات عن المرض أو العجز أو البطالة، فإن الأفراد المتسلمين للإعانات ــ وهم يقومون بالاستعمال المباشر للقوة الشرائية للنقود ــ يعتبرون هم (وليس الدولة) المستهلكين المباشرين لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة.

* * *

هذا وقد وجد أن هناك بعض النفقات العامة تثير الشك من حيث اعتبارها نفقات حقيقية أو نفقات تحويلية. ومن هذه النفقات:

---

1 - A. C. PIGOU, «A Study in Public Finance», Macmilan, London, 1959, PP. 19-23.

٢ ــ د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، الكتاب الأول «النفقات العامة»، مذكور سابقاً، ص ١٠٣.

١ ــ المعاشات (الرواتب التقاعدية):

يرى بعض الكتّاب أن المعاشات التي تعطى للموظفين السابقين سواء أكانوا مدنيين أم عسكريين تعتبر نفقات تحويلية لأنها تتم بلا مقابل ولا تؤدي إلى زيادة الانتاج القومي. والواقع أن هذه المعاشات ــ وهي تعتبر مقابلاً للعمل الذي أداه الموظف عندما كان موظفاً ويحصل عليه بعد انتهاء خدمته ــ تعتبر إنفاقاً حقيقياً وليس إنفاقاً تحويلياً[1].

٢ ــ فوائد الدين العام :

إذا كانت الفوائد التي يدفعها المشروع الخاص لدائنيه مقابل القروض التي تستخدم في الانتاج تعتبر نفقات حقيقية لأنها تمثل مقابلاً لرأس المال (وهو أحد عوامل الانتاج)، فإنه ــ فيما يتعلق بالقروض العامة ــ قد فرّقوا بين نوعين من الفوائد:

آ ــ الفوائد التي تدفعها الدولة على قروض استخدمتها من أجل تغطية نفقات استهلاكية، أي استخدمتها في أغراض غير إنتاجية بحيث لا تؤدي إلى تغيير حجم السلع والخدمات المنتجة بصورة مباشرة، ومن ثم فإن هذه الفوائد تعتبر نفقات تحويلية.

ب ــ الفوائد التي تدفعها الدولة على قروض استخدمتها من أجل تغطية نفقات استثمارية ، ومن ثم فإن هذه الفوائد تعتبر نفقات حقيقية.

ولا شك أن هذه التفرقة بين نوعي الفوائد ترجع إلى النظرية التقليدية التي ترى أن نفقات الدولة تعتبر نفقات استهلاكية ويجب تغطيتها من الايرادات العادية للدولة، أي من الضرائب وليس من القروض العامة. وأنه لا يمكن اللجوء إلى القروض العامة (وهي تعتبر من الايرادات غير العادية) إلا من أجل نفقات غير عادية، أي نفقات غير استهلاكية.

---

1 - H. LAUFENBURGER, «Traité d'économie et de législation financière» «Budget et trésor», Paris, 1948, P. 103.

وحقيقة الأمر أن جميع القروض العامة تعتبر فوائدها نفقات حقيقية. ذلك أن قروض الدولة التي تغطي نفقات استهلاكية ونظراً لأنها تؤدي إلى زيادة الطلب الفعلي و بالتالي تؤدي إلى زيادة في الناتج القومي فإنها تعتبر نفقات حقيقية[1].

٣ ـــ تعو يضات الحروب :

يفرّق عادة بين نوعين من تعو يضات الحروب وهي :

أ ـــ تعـو يضات عن أعمال تقوم بها الدولة مباشرة كالإنشاءات المؤقتة: فهذه النفقات تعتبر من قبيل النفقات الحقيقية نظراً لأن الدولة هي التي تقوم باستهلاك الموارد العينية.

ب ـــ تعـو يضات من الدولة لمنكوبي الحرب من أجل تعو يضهم عن الأضرار التي لحقت بهم و بأموالهم: فهذه النفقات تعتبر من قبيل النفقات التحو يلية.

* * *

ولا شك أن الأهمية النسبية لكل من النفقات الحقيقية والنفقات التحو يلية تختلف من بلد إلى بلد آخر، كما تختلف بالنسبة للبلد الواحد من وقت إلى وقت آخر.

وتشكل النفقات التحو يلية ـــ كقاعدة عامة ـــ نسبة مرتفعة من مجموع النفقات العامة. فقد بلغت هذه النسبة أكثر من ٣١٪ عام ١٩١١م، و ٤١٪ عام ١٩٢٣م، و٥٣٪ عام ١٩٤٣م في انكلترا. و بلغت هذه النسبة أكثر من ٦٠٪ خلال الأعوام ٥٤ ـ ١٩٥٧م في فرنسا. وفي الولايات المتحدة، بلغت هذه النسبة أكثر من ١٤٪ عام ١٩٠٣م، و ٢٣٪ عام ١٩٣٩م، و ٢٧٪ عام ١٩٤٩م.

وفي **المملكة العربية السعودية** نجد أن الميزانية العامة في الأ بواب الأ ول (الرواتب

---

١ ـــ انظر عكس هذا الرأي في :

H. BROCHIER et P. TABATONI, «Economie financière», Thémis, Paris, 1959, PP. 8-9.

والأجور) والثاني (المصروفات العامة) والرابع (المشروعات) قد خصص للنفقات الحقيقية. أما الباب الثالث فقد كان يتضمن نوعين من النفقات: أ ــ مصروفات متنوعة: مثل نفقات المؤسسات الدولية. وهي الاشتراكات والمساهمات في الهيئات الدولية والمؤتمرات، كما تشمل نفقات العلاج في الخارج ونفقات الدراسة والتدريب ونفقات العمليات الإحصائية ومساعدات الضمان وتوطين البادية وجميع التعويضات الأخرى. ب ــ الإعانات: وتشمل إعانة المؤسسات ذات الميزانيات المستقلة والبلديات كما تشمل إعانة الطلبة والكشافة والمدارس وإعانات الكهرباء وجهات مختلفة. ولكن اعتباراً من السنة المالية ١٤٠٠/ ١٤٠١هـ حصل تعديل في هذا الباب الثالث بحيث نقلت بعض بنوده إلى الباب الثاني وأطلق عليه «الإعانات والمساعدات» وأصبح يتضمن ما يلي: إعانات الغرف التجارية، وإعانات شركات الكهرباء، وإعانات زراعية، وإعانات الأندية الرياضية والثقافية، وإعانات المدارس الأهلية، وإعانات الضمان الاجتماعية المؤقتة والمتكررة، وإعانات أخرى كالإعانات التعليمية للمدارس والمعاهد بالخارج.

ونورد في الجدول رقم (١) تطور النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية في ميزانية المملكة العربية السعودية خلال الفترة ٨٩/ ١٣٩٠هـ حتى ٩٩/ ١٤٠٠هـ.

جدول رقم (١)

تطور النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية في ميزانية المملكة العربية السعودية خلال الفترة ٨٩/١٣٩٠ ــ ٩٩/١٤٠٠هـ

السنة	مجموع النفقات التقديرية	النفقات الحقيقية		النفقات التحويلية	
		القيمة المطلقة (مليون ريال)	النسبة المئوية	القيمة المطلقة (مليون ريال)	النسبة المئوية
١٣٩٠/١٣٨٩	٥٩٦٦,٠	٥٠٨١,٥	٨٥,١٧	٨٨٤,٥	١٤,٨٣
١٣٩١/١٣٩٠	٦٣٨٠,٠	٤٩٧١,٣	٧٧,٩٢	١٤٠٨,٧	٢٢,٠٨
١٣٩٢/١٣٩١	١٠٧٨٢,٠	٨٥٨٨,٦	٧٩,٦٦	٢١٩٣,٤	٢٠,٣٤
١٣٩٣/١٣٩٢	١٣٢٠٠,٠	١٠٧٣٧,٧	٨١,٣٥	٢٤٦٢,٣	١٨,٦٥
١٣٩٤/١٣٩٣	٢٢٨١٠,٠	١٩٥٨٥,٦	٨٥,٨٦	٣٢٢٤,٤	١٤,١٤
١٣٩٥/١٣٩٤	٤٥٧٤٣,٠	٣٣٨٨٥,٢	٧٤,٠٨	١١٨٨٤,٨	٢٥,٩٢
١٣٩٦/١٣٩٥	١١٠٩٣٥,٠	٨٨٦٣٠,٣	٧٩,٨٩	٢٢٣٠٤,٧	٢٠,١١
١٣٩٧/١٣٩٦	١٣١٢٩٦,١	١٠٩٨٧٥,٩	٨٣,٦٩	٢١٤٢٠,٢	١٦,٣١
١٣٩٨/١٣٩٧	١٣٤٢٥٣,٥	١٢٢١٠٨,٥	٩٠,٩٥	١٢١٤٥,٠	٩,٠٥
١٣٩٩/١٣٩٨	١٤٤٥٥٨,٣	١٢٨٢٣٦,٤	٨٨,٧٨	١٦٣٢٠,٩	١١,٢٢
١٤٠٠/١٣٩٩	١٦٠٠٠٠,٠	١٤١٦٧٣,٥	٨٨,٥٥	١٨٣٢٦,٥	١١,٤٥

المصدر: حساباً من مجلدات الميزانية، والجدول ١٠ ــ ١ من «الكتاب الاحصائي السنوي»، العدد الرابع عشر، ١٣٩٨هـ/١٩٧٨م، ص ٣٨١؛ والعدد الخامس عشر، ١٣٩٩هـ/١٩٧٩م، ص ٤١٥.

ونخلص من هذا الجدول إلى ما يلي :

١ ــ أن النفقات الحقيقية بالقيمة المطلقة قد ازدادت من ٥٠٨١,٥ مليون ريال ووصلت إلى ١٤١٦٧٣,٥ مليون ريال خلال فترة ١١ سنة، أي أنها تضاعفت بمقدار ٢٧ ضعفاً تقريباً وحصل هذا التزايد بشكل تدريجي سنة بعد سنة، إلا بين عامي ٩٤/ ١٣٩٥هـ و٩٥/ ١٣٩٦هـ فقد حصلت قفزة في هذه الزيادة من ٣٣٨٨٥,٢ مليون ريال إلى ٨٨٦٣٠,٣ مليون ريال، أي أنها تضاعفت بمقدار ٢,٣ ضعفاً.

٢ ــ أن النفقات التحويلية بالقيمة المطلقة قد ازدادت من ٨٨٤,٥ مليون ريال ووصلت إلى ١٨٣٢٦,٥ مليون ريال خلال الفترة المدروسة ٨٩/ ١٣٩٠هـ ــ ٩٩/ ١٤٠٠هـ، أي أنها تضاعفت بمقدار ٢١ ضعفاً تقريبا. وقد حصل هذا التزايد بشكل تدريجي سنة بعد أخرى، إلا بين عامي ٩٤/ ١٣٩٥هـ و٩٥/ ١٣٩٦هـ فقد حصلت قفزة في هذه الزيادة من ١١٨٨٤,٨ مليون ريال إلى ٢٢٣٠٤,٧ مليون ريال، أي أنها تضاعفت بمقدار ١,٨ ضعفاً.

٣ ــ أن النسبة المئوية لكل من النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية غير مستقرة في المملكة. وفيما يتعلق بالنفقات الحقيقية فقد تراوحت بين ٧٤,٠٨ ــ ٩٠,٨٥٪ من مجموع النفقات العامة التقديرية، كما أن النفقات التحويلية تراوحت بين ١١,٢٢ ــ ٢٥,٩٢٪ من مجموع النفقات العامة التقديرية.

٤ ــ أن انخفاض نسبة النفقات التحويلية في بعض السنوات لا يعني انخفاض قيمتها المطلقة. وهذا الأمر ناتج عن زيادة مجموع النفقات العامة زيادة كبيرة.

٥ ــ أن تزايد النفقات التحويلية في المملكة يشابه ما هو حاصل في دول العالم الأخرى. وقد قصد من المساعدات الاجتماعية في المملكة أن تسهم اسهاماً مباشراً في الرفاه الاجتماعي وفي التقليل من التحولات الاجتماعية غير المرغوب فيها التي تحدث

نتيجة للنمو الاقتصادي السريع[1].

و يرجع ارتفاع حجم ونسبة النفقات التحو يلية في دول العالم عموماً إلى أسباب كثيرة منها ازدياد حجم القروض العامة، وازدياد الأخذ بالتأمينات الاجتماعية، وازدياد منح الاعانات الاجتماعية ونفقات خفض تكاليف المعيشة.

وفي علاقة النفقات التحو يلية بالظروف الاقتصادية، فإن هذه النفقات ترتفع في أوقات انتشار الأزمات وانتشار البطالة نظراً لارتفاع الاعانات التي تمنحها الدولة للأفراد والمشروعات. كما أن هذه النفقات تنخفض في حالة التشغيل الكامل.

وتلقى التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحو يلية أهمية من ناحيتين:

الأولى : أن الدولة تستطيع مبدئياً أن تضغط النفقات التحو يلية حينما تضطرها ظروفها إلى ذلك أكثر من أن تضغط النفقات الحقيقية. ومع ذلك فقد قيل إن هذه التفرقة إلى نفقات حقيقية ونفقات تحو يلية لا تستقيم مع «التحليل الكينزي» الذي يعتمد على الطلب الفعلي لتحقيق التشغيل الشامل، ومن ثم فإن هذا الهدف قد يحدو بالدولة إلى زيادة نفقاتها بجميع أنواعها.

الثانية : أن هذا التقسيم يفيد الدولة في وضع سياسات التخطيط الاقتصادي، فهي تعمل على زيادة النفقات الحقيقية حينما تريد أن تحقق زيادة في الدخل القومي، وتعمل على زيادة النفقات التحو يلية حينما تريد أن تحقق إعادة في توزيع الدخل القومي. ومن ثم فإن هذا التقسيم يمكّن من تحليل الآثار الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة مما يتمشى مع الاتجاهات الحديثة في ميزانية الدولة ومجاراتها لدور الدولة الاقتصادي والاجتماعي. وقد قيل في الاعتراض على ذلك بأن الآثار الاقتصادية والاجتماعية لكل من النفقات الحقيقية والنفقات التحو يلية تتداخل بحيث إن النفقات الحقيقية ــ وهي تعمل على زيادة الدخل القومي ــ تعمل على إعادة توزيعه

---

١ ـ المملكة العربية السعودية ــ وزارة التخطيط، «خطة التنمية الثالثة ١٤٠٠ ــ ١٤٠٥هـ، ١٩٨٠ ــ ١٩٨٥م»، ص ٦٦ ــ ٦٧.

أيضاً، كما أن النفقات التحويلية ــ وهي تعمل على إعادة توزيع الدخل القومي ــ تعمل على زيادته أيضاً.

نفقات جارية ونفقات استثمارية

يمكن تقسيم النفقات العامة من حيث طبيعتها الاقتصادية ومساهمتها في تكوين رأس المال إلى نفقات جارية ونفقات استثمارية.

و يقصد بالنفقات الجارية Dépenses courantes (وتعرف أيضاً بالنفقات الاستغلالية أو النفقات الإدارية أو النفقات التسييرية) تلك النفقات اللازمة لتسيير المرافق العامة للدولة كرواتب الموظفين ومصاريف الصيانة وشراء السلع والخدمات للاستعمال الجاري... الخ. ومن ثم فإن هذه النفقات لا تسهم في زيادة تكوين رأس المال العيني، بل يقتصر دورها على ضمان سير المرافق العامة وإشباع الحاجات العامة الجارية سواء أكانت منتجة أم غير منتجة.

و يقصد بالنفقات الاستثمارية أو الرأسمالية Dépeses en capital تلك النفقات التي تخصص لزيادة تكوين رأس المال كنفقات الانشاء والتعمير والاستثمارات العامة... الخ.

وتتضح أهمية تقسيم النفقات العامة إلى نفقات جارية ونفقات استثمارية من ثلاث نواح:

١ ــ أن هذا التقسيم يعتبر أداة هامة في التحليل الاقتصادي الكلي حيث يسمح بمعرفة الآثار الاقتصادية للنفقات العامة على تكوين رأس المال في المجتمع. وتتضح هذه الناحية الاقتصادية في البلاد المتقدمة وفي البلاد المتخلفة. ففي البلاد المتقدمة نجد أن التفرقة بين النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية لها أهميتها في معالجة أزماتها الاقتصادية. لا أدل على ذلك من أن سياسة الرئيس الأمريكي روزفلت

التي اتبعها في الثلاثينات بهدف تحقيق الانتعاش الاقتصادي قد قامت على أساس ضغط النفقات الجارية والتوسع في النفقات الاستثمارية. ومع ذلك يلاحظ أن التحليل الكينزي ــ وقد سعى لمعالجة البطالة في البلاد المتقدمة التي تتمتع بجهاز انتاجي نام ومعطل ــ قد نادى بضرورة رفع الطلب الفعلي سواءً في نطاق الاستهلاك أم في نطاق الاستثمار، وهذا يعني ضرورة رفع النفقات العامة الجارية والاستثمارية. ومن ثم ففي مثل هذه الظروف تضعف أهمية التفرقة بين النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية.

وفي البلاد المتخلفة نجد أن التفرقة بين النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية لها أهميتها حيث تتمثل أهدافها في زيادة حجم الاستثمارات وزيادة تكوين رأس المال. وهذا يفرض عليها أن تسعى لضغط النفقات الجارية والتوسع في النفقات الرأسمالية، مما يسمح بتنفيذ المشاريع وتحقيق خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

وفي **المملكة العربية السعودية** نجد أن الميزانية العامة قد خصصت الباب الرابع (المشاريع) للنفقات الاستثمارية، كما خصصت الباب الأول (الرواتب والأجور) والباب الثاني (المصروفات العامة) للنفقات الجارية. أما فيما يتعلق بالباب الثالث (الاعانات) فإننا ــ رغم وجود بعض النفقات الاستثمارية فيه كاعانات شركات الكهرباء والاعانات الزراعية ــ سنعتبره من النفقات الجارية تسهيلاً للحساب. ونورد في الجدول رقم (٢) تطور النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية في ميزانية المملكة خلال الفترة ٨٩/ ١٣٩٠هـ حتى ٩٩/ ١٤٠٠هـ :

جدول رقم (٢)
تطور النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية
وفي ميزانية المملكة العربية السعودية خلال الفترة
٨٩/١٣٩٠هـ ـ ٩٩/١٤٠٠هـ

السنة	مجموع النفقات التقديرية	النفقات الجارية		النفقات الاستثمارية	
		القيمة المطلقة (مليون ريال)	النسبة المئوية	القيمة المطلقة (مليون ريال)	النسبة المئوية
١٣٩٠/١٣٨٩	٥٩٦٦,٠	٣٢٨٤,٠	٥٥,٠٥	٢٦٨٢,٠	٤٤,٤٥
١٣٩١/١٣٩٠	٦٣٨٠,٠	٣٧٨٤,٠	٥٩,٣١	٢٥٩٦,٠	٤٠,٦٩
١٣٩٢/١٣٩١	١٠٧٨٢,٠	٥٧٤٦,٣	٥٣,٣٠	٥٠٣٥,٧	٤٦,٧٠
١٣٩٣/١٣٩٢	١٣٢٠٠,٠	٦٤٨٢,٤	٤٩,١١	٦٧١٧,٦	٥٠,٨٩
١٣٩٤/١٣٩٣	٢٢٨١٠,٠	٨٥٤٧,٠	٣٧,٤٨	١٤٢٦٣,٠	٦٢,٥٣
١٣٩٥/١٣٩٤	٤٥٧٤٣,٠	١٩٣٤٦,٠	٤٢,٢٩	٢٦٣٩٧,٠	٥٧,٧١
١٣٩٦/١٣٩٥	١١٠٩٣٥,٠	٣٦٥٥٥,٥	٣٢,٩٥	٧٤٣٧٩,٥	٦٧,٠٥
١٣٩٧/١٣٩٦	١٣١٢٩٦,١	٣٦٥٠١,٦	٢٧,٨٠	٩٤٧٩٤,٥	٧٢,٢٠
١٣٩٨/١٣٩٧	١٣٤٢٥٣,٥	٣٦٥٣٣,٩	٢٧,٢١	٩٧٧١٩,٦	٧٢,٧٩
١٣٩٩/١٣٩٨	١٤٤٥٥٨,٣	٤٦٩٥٢,٣	٣٢,٤٨	٩٧٦٠٦,٠	٦٧,٥٢
١٤٠٠/١٣٩٩	١٦٠٠٠٠,٠	٣٤٠٦١,٤	٢١,٢٩	١٢٥٩٣٨,٦	٧٨,٧١

المصدر: حساباً من مجلدات الميزانية؛ والجدول ١٠ ــ ١ من «الكتاب الاحصائي السنوي». العدد الرابع عشر، ١٣٩٨هـ/١٩٧٨م، ص ٣٨٠؛ والعدد الخامس عشر، ١٣٩٩هـ، ١٩٧٨م، ص ٤١٥.

ونخلص من هذا الجدول إلى ما يلي :

١ ــ أن النفقات الجارية تتزايد بالقيمة المطلقة بحيث ازدادت من ٣٢٨٤ مليون ريال عام ٨٩/ ١٣٩٠هـ حتى وصلت إلى ٣٤٠٦١,٤ مليون ريال عام ٩٩/ ١٤٠٠هـ أي أنها تضاعفت أكثر من عشرة أضعاف خلال الفترة المدروسة.

٢ ــ أن النفقات الاستثمارية تزايدت بالقيمة المطلقة بحيث ارتفعت من ٢٦٨٢ مليون ريال عام ٨٩/ ١٣٩٠هـ حتى وصلت إلى ١٢٥٩٣٨,٦ مليون ريال عام ٩٩/ ١٤٠٠هـ، أي أنها تضاعفت حوالي ٤٧ ضعفاً.

٣ ــ أن النفقات الجارية، رغم تزايدها بالقيمة المطلقة، تنخفض نسبتها المئوية حيث كانت ٥٥,٠٥٪ في عام ٨٩/ ١٣٩٠هـ وانخفضت حتى وصلت إلى ٢١,٢٩٪ من مجموع النفقات التقديرية في عام ٩٩/ ١٤٠٠هـ. وهذا ناتج بطبيعة الحال عن عدم رغبة المملكة في زيادة النفقات الجارية لأنها تعتبر نفقات استهلاكية.

٤ ــ أن النفقات الاستثمارية تتزايد نسبتها المئوية إلى مجموع النفقات التقديرية. فقد بلغت ٤٤,٤٥٪ في عام ٨٩/ ١٣٩٠هـ، ووصلت إلى ٧٨,٧١٪ عام ٩٩/ ١٤٠٠هـ. وإذا علمنا أن الفترة المدروسة إنما تعتبر فترة للخطط الخمسية في المملكة (حيث طبقت الخطة الخمسية الأولى خلال الفترة ١٣٩٠ ــ ١٣٩٥هـ، وطبقت الخطة الخمسية الثانية خلال الفترة ١٣٩٥ ــ ١٤٠٠هـ، والخطة الخمسية الثالثة ١٤٠٠ ــ ١٤٠٥هـ هي قيد التنفيذ)، لوضح أمامنا سبب زيادة النفقات الاستثمارية في قيمتها المطلقة وفي نسبتها المئوية خلال الفترة المدروسة. و «تاريخ التنمية في المملكة ذو أربعة اتجاهات أساسية مترابطة: الاتجاه الأول: التوسع في المؤسسات الإدارية لتحقيق المهام المتنوعة للدولة. والثاني: اسهام النفط في التنمية من خلال الصادرات والعوائد التي يدرها. والثالث: قوة الدفع التي تتميز بها التنمية الاقتصادية والاجتماعية المخطط لها. والرابع: يرتبط بالاستجابة الفورية من المجتمع بما في ذلك القطاع الخاص للفرص التي أتاحتها التنمية. وقد أدى التفاعل بين الاتجاهات الأربعة إلى تحقيق

الدعم المتبادل بينها. إذ كلما ارتفعت ايرادات النفط اتسع نطاق التنمية ونمو المؤسسات، وازداد اسهام المجتمع في عملية التنمية»[1].

تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها إلى نفقات مركزية (أو وطنية) Dépenses nationales ونفقات محلية Dépenses locales. وهذا التقسيم لا يعتبر من التقسيمات الاقتصادية نظراً لأنه ــ وهو يستند إلى معيار نطاق سريان النفقات العامة ــ لا يعتمد على معايير اقتصادية.

ومن أجل التفريق بينهما فقد وجدت ثلاثة معايير:

١ ــ معيار صالح المجتمع أو الاقليم:

فالنفقة تكون مركزية ــ تبعاً لهذا المعيار ــ إذا كانت موجهة لصالح المجتمع بكامله ومثالها نفقات الدفاع. والنفقة تكون محلية إذا كانت موجهة لصالح إقليم معين من أقاليم الدولة ومثالها نفقات إيصال الكهرباء لاحدى المناطق.

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية أن النفقات المركزية تعود بنفعها ــ بالإضافة للمجتمع بكامله ــ إلى أقاليم الدولة كل منها على حدة. كما أن النفقات المحلية تعود بنفعها ــ بالاضافة لمجتمع اقليم معين ــ على المواطنين جميعاً.

٢ ــ معيار من يتحمل عبء النفقات العامة:

فالنفقة تكون ــ تبعا لهذا المعيار ــ مركزية إذا تحمل المجتمع عبأها عن طريق الميزانية العامة للدولة. والنفقة تكون محلية إذا تحمل عبأها مجتمع اقليم معين عن طريق الميزانية المحلية للاقليم.

---

١ ــ المملكة العربية السعودية ــ وزارة التخطيط، «خطة التنمية الثالثة ١٤٠٠ ــ ١٤٠٥هـ، ١٩٨٠ ــ ١٩٨٥م» مذكور سابقاً، ص ٣٢.

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية أن كثيراً من النفقات المحلية تموّل من الميزانية العامة للدولة عن طريق إعانات للميزانيات المحلية. وفي هذه الحالة فإن عبء هذه النفقات يتحملها المجتمع بكامله وليس مجتمع اقليم معين.

٣ ــ معيار الميزانية التي ترد فيها النفقة العامة :

فالنفقة العامة ــ تبعاً لهذا المعيار ــ تكون مركزية إذا وردت في الميزانية العامة، وتكون محلية إذا وردت في ميزانية إقليم معين، بصرف النظر عن المستفيد بها وعن المتحمل عبأها.

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية أن النفقات العامة التي تدرج في الميزانية العامة وفي الميزانيات المحلية يتوقف على اعتبارات سياسية وتاريخية مختلفة.

ومع ذلك فإن هذا المعيار الأخير يعتبر ملائماً من الناحية الإدارية لأنه يتميز بالسهولة والوضوح.

* * *

ولا شك أن الدول تختلف في سياستها التي تتبعها فيما يتعلق باختصاصات الهيئات المحلية، و يتوقف الأمر على مدى اتباع الدولة المركزية واللامركزية في إدارة البلاد، فإذا فضلت الدولة المركزية، فإن ذلك يعني انخفاض أهمية الهيئات المحلية وانخفاض أهمية النفقات المحلية. وإذا فضلت الدولة اللامركزية، فإن ذلك يعني السماح للهيئات المحلية باتخاذ العديد من القرارات، و بالتالي ارتفاع أهمية النفقات المحلية، ولا يخفى أن هناك اعتبارات سياسية وتاريخية تؤدي إلى اختلاف السياسة التي تتبعها الدولة فيما يتعلق باختصاصات الهيئات المحلية والمركزية، ومن ثم فإن هذه السياسة تختلف من دولة إلى دولة أخرى، وفي الدولة الواحدة من وقت إلى وقت آخر. ففي الولايات المتحدة الأمريكية وسويسرا نجد أن الولايات تتمتع باستقلال واسع، بينما نجد الهيئات المحلية في فرنسا لا تزال حريتها مقيدة وما زالت الحكومة المركزية

تتدخل باستمرار في أعمال هذه الهيئات. وعموماً فإننا نستطيع القول أن تحديد اختصاصات الهيئات المحلية يؤدي إلى الوقوف على حجم وأنواع الإنفاق المحلي. وعموماً يذكر أنه يجب أن يعهد للهيئات المحلية بالمرافق التي تهم الاقليم أو المنطقة أو المدينة بصورة مباشرة كمرافق المياه والكهرباء والمواصلات داخل الإقليم أو المنطقة أو المدينة، كما يجب أن يعهد إليها بالمرافق التي تحتاج إلى رقابة دقيقة ومستمرة ومباشرة يصعب أن تتولاها الحكومة المركزية، وأخيراً فإنه يجب أن يعهد إليها بالمرافق التي يجب أن تدار بما يتماشى مع ظروف وعادات كل اقليم أو منطقة أو مدينة مما يتطلب تغيير طريقة الإدارة من إقليم أو منطقة أو مدينة إلى غيرها.

* * *

وتقسيم النفقات العامة إلى نفقات مركزية ونفقات محلية له بعض المزايا. فمن مزاياه أنه يبين مدى تمتع الهيئات المحلية بالاستقلال في مباشرة اختصاصاتها، و يساعد في إجراء الدراسات التحليلية المسبقة اللازمة لوضع الخطط الاقتصادية، و يظهر مدى عبء السلطات المركزية في مراقبة الهيئات المحلية.

وفي **المملكة العربية السعودية** نجد أنها كانت مقسمة في عهد الملك عبدالعزيز إلى أربع مناطق هي: الحجاز، ونجد، والاحساء، وعسير. ومع ازدياد الخدمات العامة التي تقدمها الدولة للمواطنين، خصوصاً بعد تطبيق خطط التنمية الاقتصادية، فقد ازداد عدد المناطق الإدارية، وأصبحت الآن تضم ثمان مناطق هي: الرياض، مكة المكرمة، المدينة المنورة، الشرقية، القصيم، عسير، الشمالية، حائل. وكان قد صدر عام ١٣٥٩هـ (١٩٣٩م) «نظام الأمراء والمجالس الإدارية» الذي أتى بتنظيم جديد بالنسبة للمجالس الإدارية، كما أصبح لكل بلدية مجلسها الإداري. وما زال هذا النظام ساري المفعول حتى الآن. ونشير إلى أنه قد صدر «نظام المقاطعات» بالمرسوم الملكي رقم ١٢ تاريخ ٢١/ ٥/ ١٣٨٣هـ (٩/ ١٠/ ١٩٦٣م) الذي كان من المفروض أن يحل محل «نظام الأمراء والمجالس الإدارية»، ولكن لم يتم ذلك نظراً لأنه قد شكلت لجنة

لدراسة التقارير والمقترحات الخاصة بنظام المقاطعات[1]، ونظراً لأنه لم تصدر حتى الآن اللوائح التنفيذية لنظام المقاطعات[2].

وقد نص نظام الأمراء والمجالس الإدارية الصادر بالإدارة الملكية رقم ٤١/١/١ في ١٥/١/١٣٥٩هـ على أن : «الأمراء هم الحكام الإداريون في الملحقات» (م ١)، « ويحظر على الأمير التدخل في الشئون الشرعية والمالية والرسومية مع ملاحظة المواد ٧ و ٢٧» (م ١٥)، و «يؤلف في كل منطقة إمارة مجلس إداري يتولى النظر في جميع ما يتعلق بمصالح تلك المنطقة ومدنها وقراها وفي جميع الشئون الرسمية والاصلاحية والعمرانية والبلدية وفق النظام المخصوص» » (م ٢٨)، ومن ضمن صلاحيات المجالس الإدارية «النظر في موازنات الدوائر ذات الصناديق المستقلة وتقرير اللازم بشأنها» (م ٤١).

كما نص «نظام البلديات والقرى» الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/ ٥ تاريخ ٢١/٢/١٣٩٧هـ بأن : «البلدية شخصية اعتبارية ذات استقلال مالي وإداري تمارس الوظائف الموكولة إليها بموجب هذا النظام ولوائحه التنفيذية» (م ١). ومن ضمن وظائف البلديات «تحديد واستيفاء رسوم وعوائد البلدية والغرامات والجزاءات التي توقع على المخالفين لأنظمتها» (م ٥/١٣). و «يتولى السلطات في البلدية : ١ ــ المجلس البلدي ويمارس سلطة التقرير والمراقبة. ٢ ــ رئيس البلدية ويمارس سلطة التنفيذ بمعاونة أجهزة البلدية» (م ٦). و «يتخذ المجلس البلدي قراراته في جميع المسائل المتعلقة بالبلدية طبقاً لهذا النظام وغيره من الأنظمة واللوائح وخاصة فيما يلي : ١ ــ إعداد مشروع ميزانية البلدية. ٢ ــ إقرار مشروع الحساب الختامي بقصد رفعه للجهات

---

١ ــ شكلت اللجنة بناء على موافقة جلالة الملك ورئيس مجلس الوزراء بخطاب معالي رئيس ديوان رئاسة مجلس الوزراء رقم ٢٢٢٢٠ في ١/٩/١٣٨٢هـ.

٢ ــ د. محمد حمد الهوشان، ود. علي عبدالعزيز العميني «موسوعة الأنظمة السعودية»، الطبعة الأولى، دار موسوعة الأنظمة السعودية، الرياض، السعودية، ١٣٩٩هـ ــ ١٩٧٩م، ص ٢١٣ ــ ٢١٤.

المتخصصة..... ٧ ــ تحديد مقدار الرسوم والغرامات بما لا يتجاوز مائة ريال. ٨ ــ اقتراح مقدار الرسوم والغرامات بما زاد عن مائة ريال. ٩ ــ مراقبة الإيرادات والمصروفات وإدارة أموال البلدية طبقاً للأنظمة والتعليمات السارية وضمن الحدود المبينة في الإعلانات الحكومية المخصة لها... ١٢ ــ عقد القروض من المؤسسات الحكومية المختصة وقبول الوصايا والهبات المتمشية مع الشريعة الاسلامية والمصلحة العامة. ١٣ ــ تحديد أسعار الخدمات والمواد التي تقدمها البلدية بطريق مباشر أو غير مباشر.» (م ٢٣). و «على رئيس البلدية بصفته رئيساً لسلطتها التنفيذية اتخاذ جميع التدابير اللازمة لقيام البلدية بواجباتها وفق هذا النظام وغيره من الأنظمة واللوائح والقرارات وخاصة مايلي : ١ ــ إدارة واردات ومصروفات البلدية وأموالها ومراقبة حساباتها وصيانة حقوقها... ٣ ــ إعداد مشروع ميزانية البلدية و برنامج المشاريع المراد تنفيذها خلال السنة المالية القادمة وتقديمه إلى المجلس البلدي. ٤ ــ تنفيذ الميزانية. ٥ ــ إعداد الحساب الختامي للسنة المالية الماضية وتقديمه إلى المجلس البلدي..» (م ٢٩). و «يتم إعداد ميزانية البلدية وفق الأنظمة الخاصة بذلك، وتتبع من حيث بدئها ونهايتها ميزانية الدولة» (م ٣٤). و «تتألف موارد البلدية من : ١ ــ رسوم البلدية المباشرة التي تجبيها البلدية بنفسها وحصتها من الرسوم غير المباشرة التي تخصصها الدولة للبلديات وتجبيها لصالحها. ٢ ــ الغرامات. ٣ ــ إيرادات أموال البلدية. ٤ ــ الوصايا والهبات. ٥ ــ الرسوم التي تفرض بنظام خاص لتأمين نفقات استثنائية طارئة. ٦ ــ الإعانات والمخصصات التي تعتمدها الدولة للبلدية. ٧ ــ الموارد الأخرى المأذون بها نظاماً.» (م ٣٥). و «يقدم مشروع الميزانية من رئيس البلدية إلى المجلس البلدي و يناقش المشروع طبقاً للإجراءات والمواعيد المنصوص عليها في اللوائح» (م ٣٦). و«إذا لم يتم اعتماد ميزاينة البلدية للسنة المالية الجديدة من الجهة المختصة في حينها لأي سبب من الأسباب تبقى الواردات والنفقات العادية جارية على أساس الميزانية السابقة إلى أن يتم اعتماد الميزانية الجديدة» (م ٣٧). و

«على رئيس البلدية أن يقدم إلى المجلس البلدي خلال شهرين على الأكثر من انتهاء السنة المالية الحساب الختامي لتلك السنة» (م ٣٨).

كما نص «نظام المقاطعات» الصادر بالمرسوم الملكي رقم ١٢ تاريخ ٢١/٥/١٣٨٣هـ الذي لم يطبق حتى الآن على أن : «تتألف المملكة العربية السعودية ادارياً من مقاطعات يراعى في تحديدها الاعتبارات الجغرافية وعدد السكان وظروف البيئة ومقتضيات الأمن وطرق المواصلات و يصدر بالتأليف والتحديد المذكورين قرار من مجلس الوزراء بناء على توصية من وزير الداخلية. وترتبط المقاطعة بوزير الداخلية. وتقسم كل مقاطعة إلى مناطق، وتضم المنطقة مدينة أو أكثر أو مدينة وعدداً من القرى المجاورة لها أو المرتبطة بها وذلك بناء على اقتراح وزير الداخلية وموافقة مجلس الوزراء. وتقسّم كل منطقة إلى مراكز، ويجوز أن يضم المركز مدينة أو مجموعة من القرى المتجاورة أو المترابطة» (م ١). و «تعتبر المقاطعات في ممارسة صلاحياتها المحلية أشخاصاً معنو ية وتمثلها في هذا الخصوص مجالس المقاطعات وذلك كله بالشروط والأوضاع التي يقررها هذا النظام» (م ٢). و «يعين لكل مقاطعة حاكم يكون الرئيس الإداري للمقاطعة ويمثل الحكومة فيها...» (م ٣). و «ينشأ في كل مقاطعة مجلس يكون مركزه المقر الرئيسي للمقاطعة» (م ١٢). وفيما يتعلق بالشئون المالية، فإن مجلس المقاطعة يختص بالأمور التالية (م ١٨/ سادساً):

أ ــ «اقتراح إيجاد موارد مالية لمساعدته على أداء خدماته التي يؤديها للمقاطعة، ولا يكون قرار المجلس في أي شيء نافذ المفعول إلا بعد استكمال اجراءاته المطلوبة نظاماً».

ب ــ «عقد ما يلزم من القروض باذن سابق من مجلس الوزراء».

جـ ــ «وضع ميزانية شاملة لإيرادات المجلس ومصروفاته وتقديمها إلى وزارة الداخلية قبل بدء السنة المالية بثلاثة أشهر على الأقل، وترتبط السنة المالية لمجلس المقاطعة بالسنة المالية للمملكة».

«و يتبع في تحضير ميزانية المقاطعة واعتمادها ونشرها القواعد المقررة لذلك في شأن ميزانية الدولة و يضمن المجلس ميزانيته الإيرادات الآتية:

١ ــ الموارد المشار إليها في هذه المادة.

٢ ــ الإعانة الحكومية التي تخصصها الدولة في ميزانيتها العامة لمجالس المقاطعات.

٣ ــ التبرعات والهبات التي يقبلها المجلس وفقاً لأحكام هذا النظام.

٤ ــ إيرادات أموال المجلس وأملاكه والأعمال والمرافق التي يتولاها.

و يتقيد المجلس دائماً في مصروفاته ببنود الميزانية المعتمدة والأنظمة والتعليمات المعمول بها ولا يجوز اجراء تعديل في أبواب الميزانية أو اضافة اعتمادات غير واردة بها إلا بالطريقة المقررة لوضع الميزانية الأصلية واعتمادها. وللمجلس نقل الاعتماد من بند إلى آخر في ذات الباب».

«وتعتبر أموال المجلس أموالاً عامة وتتبع في حفظها وصرفها وتشغيلها القواعد المقررة لذلك في شأن الأموال العامة».

د ــ «وضع حساب ختامي عن الإدارة المالية للسنة المنقضية وذلك خلال الثلاثة الأشهر التالية لانقضائها وتتبع في شأن هذا الحساب الختامي القواعد المقررة بصدد الحساب الختامي للدولة».

هـ ــ «وضع حسابات شهرية للمقاطعة وفقاً للاجراءات والأحكام المقررة بهذا الخصوص في الوزارات والمصالح».

° ° °

وقد ذكرت خطة التنمية الثالثة في المملكة أنه من الناحية التاريخية تتجه جهود التنمية إلى التركيز على المدن الرئيسية في المملكة وهى الرياض وجدة والدمام، ثم جاءت استراتيجية الخطة الثانية فأولت اهتماماً أكبر بتنمية كافة مناطق المملكة. وقد ارتبطت برامج التنمية على المستوى الاقليمي ارتباطاً وثيقاً خلال هذه الفترة بالتنمية الشاملة في المملكة وفي كافة القطاعات. وعلى الرغم من أن التقدم السريع الذي

أحرزته القطاعات المختلفة لم يكن من اليسير تحقيقه دون أن يحدث أثره الطيب على المناطق الريفية، فإن أهم ما تميزت به الخطة الثانية من عناصر جديدة هو تنسيق الجهود للقضاء على أوجه التباين بين مناطق المملكة».

«وتركزت الوسائل المباشرة في دفع عجلة التنمية الاقليمية في إعداد دراسات متخصصة وشاملة عن التنمية الاجتماعية أو الاقليمية، وفي انشاء وحدات داخل الأجهزة الحكومية لمعالجة المشاكل والقضايا الخاصة بالمناطق، وفي الاستراتيجيات التي أقرها مجلس الوزراء ووضعتها الوزارات والمصالح الحكومية المعنية في شكل سياسات تنفيذية وفي الاستثمارات الكبيرة في أقطاب النمو الجديدة في الجبيل وينبع، وفي مد خط أنابيب لنقل الغاز عبر المملكة، وبرنامج كهربة الريف». «هذا بالاضافة إلى الجهود التي بذلتها الدوائر الحكومية ــ كل من جانبها ــ في سبيل تنمية المناطق الأقل نمواً في المملكة بما في ذلك وضع برامج خاصة لانهاء أوجه التباين بين المناطق فيما يتعلق بتقديم الخدمات. ويدخل ضمن هذا الإطار تزويد تلك المناطق بالخدمات الصحية والاجتماعية وخدمات المواصلات، حيث تم توجيهها على المستوى الاقليمي أو المحلي». «وبشكل عام فإن الدراسات الاقليمية التي أجرتها الأجهزة الحكومية المختلفة كان لها دور كبير في زيادة الوعي بأهمية التخطيط الإقليمي والتنمية المحلية في إطار التخطيط الوطني. ومن الصحيح أيضاً أن عدداً من الوزارات والهيئات الحكومية الأخرى، قد بدأت تعطي اهتماماً أكبر من جانبها بمدى تأثير أنشطتها على المستوى الاقليمي. وقد بدأت نتائج هذه الاتجاهات في الظهور مع نهاية الخطة الثانية. كما تأثرت تنمية المناطق الريفية، بشكل أكبر، للأنشطة المباشرة للدوائر المختلفة في قطاعاتها المتخصصة، ومن هنا، تم اعداد الاقتراحات والاستراتيجيات والبرامج الجديدة للتنمية الاقليمية للخطة الثالثة»[1].

---

١ ـ المملكة العربية السعودية ــ وزارة التخطيط، «خطة التنمية الثالثة ١٤٠٠ ــ ١٤٠٥هـ، ١٩٨٠ ــ ١٩٨٥»، مذكور سابقاً، ص ٦٩ ــ ٧٠.

تقسيم النفقات العامة تبعاً لا نتظامها ودوريتها

تقسّم النفقات العامة ـ تبعاً لا نتظامها ودوريتها ـ إلى نفقات عامة عادية Dépenses ordinaires ونفقات عامة غير عادية Dépenses extraordinaires.

والنفقات العامة العادية هي تلك النفقات التي تنفق سنوياً بصورة دورية منتظمة. والمهم في اعتبار النفقات العامة عادية هو تكرر هذه النفقات بصورة دورية دون أن يعني ذلك تكرارها بذات الحجم. ومثال النفقات العامة العادية رواتب الموظفين ونفقات صيانة الطرق ونفقات الإدارة والعدالة وفوائد القروض العامة.

وعلى العكس من ذلك، فإن النفقات العامة غير العادية (أو الاستثنائية) لا تتميز بالانتظام والدورية. ومثال هذه النفقات نفقات إنشاء الخزانات والسدود ونفقات مكافحة البطالة ونفقات الانعاش الاقتصادي.

ويرجع هذا التقسيم إلى المالية العامة التقليدية التي استندت إلى المذهب الفردي الحر وإلى دور «الدولة الحارسة»، حيث اعتبرت أن النفقات العامة العادية يجب تغطيتها بالإيرادات العامة العادية، وهي إيرادات دخل أملاك الدولة والضرائب والرسوم. وعندما تغيرت الظروف الاقتصادية والاجتماعية بسبب قيام الحروب وظهور ظروف جديدة أدى ذلك إلى ضرورة إنفاق المزيد من الأموال العامة حتى في ظل الفلسفة الفردية الحرة. ونظراً لأن الإيرادات العامة العادية لم تعد كافية لتغطية كافة نفقات الدولة، فقد جرى البحث عن إيرادات جديدة أخرى للتمويل. وقد وجد الفكر المالي التقليدي حلاً لهذه المشكلة، وذلك بتقسيم النفقات العامة إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية. وإذا كان تمويل النفقات العادية يتم بالايرادات العادية (دخل أملاك الدولة والضرائب والرسوم)، فإن تمويل النفقات غير العادية يتم بالايرادات غير العادية (القروض والإصدار النقدي الجديد.)

وقد ترتب على ذلك في المالية العامة التقليدية أن اكتملت ثلاثة تقسيمات مالية مرتبطة

هي :

١ ـ النفقات العامة العادية، والنفقات العامة غير العادية.

٢ ـ الايرادات العامة العادية، والايرادات العامة غير العادية.

٣ ـ الميزانية العامة العادية، والميزانية العامة غير العادية.

* * *

وقد اعتمد الفكر المالي للتفرقة بين النفقات العادية والنفقات غير العادية على عدة معايير منها : المدة التي تتم فيها النفقة (الانتظام والدورية)، والمدة التي تنتج فيها النفقات آثارها، وتوليد الدخل:

أولاً ـ معيار الانتظام والدورية (المدة التي تتم فيها النفقة)[1]:

تبنى الفكر المالي في احدى مراحله معيار الانتظام والدورية للتفرقة بين النفقة العادية والنفقة غير العادية وذلك على الشكل التالى:

١ ـ النفقات العادية: هي تلك النفقات العامة التي تنفق سنوياً أو على فترات منتظمة. ومن ثم فإن هذا النوع من النفقات يتمتع بالانتظام والدورية والتكرار والاستمرار. ولا يقصد بالانتظام والدورية والتكرار والاستمرار أن هذه النفقات تتكرر بذات الحجم في كل ميزانية سنوية (أو في كل فترات منتظمة)، وإنما يقصد به مجرد تكرار الإنفاق فقط، أي أنه يكفي أن تتكرر هذه النفقات في كل ميزانية حتى ولو اختلف مقدارها من وقت لآخر. ومثال على هذه النفقات رواتب الموظفين وأجور العمال ونفقات صيانة المنشآت العامة من مبانٍ وطرق ومواصلات وغيرها.

---

1 - A. WAGNER, «Traite de la science des finances» , I, Paris, 1909, PP. 131 - 137;

ـ د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، الكتاب الأول «النفقات العامة»، مذكور سابقاً، ص ١١٤ ـ ١١٦.

ـ د. السيد عبدالمولى، «المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٩٣ ـ ٩٥.

٢ ــ النفقات غير العادية : وهي تلك النفقات العامة التي لا تنفق سنوياً (أو لا تنفق على فترات منتظمة)، ومن ثم فإن هذا النوع من النفقات لا يتمتع بالانتظام والدورية والتكرار والاستمرار، بل يرد في ميزانية بعض السنوات في فترات متباعدة كلما دعت الحاجة إلى هذه النفقات. ومثل ذلك النفقات الحربية ونفقات معالجة آثار الكوارث الطبيعية كالزلازل والفيضانات والمجاعات ونفقات مواجهة الثورات ونفقات إنشاء السدود والخزانات والطرق والسكك الحديدية... وغيرها. ولذلك يطلق على هذا النوع من النفقات أيضاً «النفقات الاستثنائية».

ونخلص من ذلك إلى أن معيار الانتظام والدورية يستند إلى فكرة التوقع. فالنفقات العادية ــ وهي تواجه حاجات مستمرة ومتكررة ــ يمكن أن نتوقع حجمها في المستقبل وأن نحددها مقدماً. بينما النفقات غير العادية ــ وهي تواجه حاجات غير مستمرة وغير متكررة ــ لايمكن أن نتوقع حجمها في المستقبل ولا أن نحددها مقدماً. وعلى ذلك فإن فكرة التوقع تلعب دوراً كبيراً في تحديد مضمون معيار الانتظام والدورية.

و يعاب على هذا المعيار بعض العيوب. منها مايلي:

١ ــ فيما يتعلق بالهيئات المحلية والحكومة المركزية : فإن ما يعتبر من النفقات غير العادية للهيئات المحلية، يعتبر من النفقات العادية للحكومة المركزية. ومثال ذلك نفقات تشييد مستشفى أو إنشاء مدرسة قد تعدُّ من النفقات غير العادية بالنسبة للهيئة المحلية لأنه لا يمكن لها أن تقوم بهذا الإنفاق كل عام. بينما تعتبر نفقات تشييد المستشفيات وإنشاء المدارس وغيرها من الأشغال العامة التي تقوم بها الحكومة المركزية من النفقات العادية.

٢ ــ المدة التي تتم بها النفقة : إن ما يعتبر من النفقات غير العادية في المدة القصيرة (سنة مثلاً) بسبب عدم توافر عنصر الدورية والإنتظام فيها، يمكن أن يعتبر من النفقات العادية في المدة الطويلة (خمس سنوات مثلاً)، ومثل ذلك نفقات إنشاء

محطات توليد الكهرباء والإذاعة والتلفزيون والمواصلات السلكية واللاسلكية... الخ.

٣ ــ النفقات الحربية : إن النفقات الحربية التي اعتبرت من النفقات غير العادية قد أصبح لها صفة شبه دورية في كثير من الدول منذ بداية القرن العشرين وحتى الآن، ولجأت الدول إلى تمويل نفقات الحروب عن طريق حصيلة الضرائب والرسوم ودخل أملاك الدولة. ومن ثم يتعذر القول إن النفقات الحربية تعتبر نفقات غير عادية، بل أصبحت من النفقات العادية لأنها أصبحت تتمتع بصفة الدورية والانتظام.

٤ ــ لقد انتهى الأمر في الفكر المالي إلى عدم الاستناد لفكرة الانتظام والدورية كحجة لتبرير الالتجاء إلى القروض العامة.

٥ ــ ومعنى ذلك أن معيار الانتظام والدورية هو معيار نسبي وتحكمي إلى درجة كبيرة

ثانياً ــ معيار المدة التي تنتج فيها النفقات آثارها:

هناك معيار آخر اعتمد عليه كتّاب المالية العامة والاقتصاد للتفرقة بين النفقات العادية والنفقات غير العادية هو معيار المدة التي تنتج فها النفقات آثارها. و يعتبر هذا التقسيم انعكاساً للتفرقة الاقتصادية بين رأس المال المتداول ورأس المال الثابت، وإن كان ذلك لا يعني التطابق بين التقسيمين.

وبناءً على معيار المدة التي تنتج فيها النفقات آثارها تقسم النفقات العامة إلى نوعين:

١ ــ النفقات العادية: هي تلك النفقات العامة التي تُستوعب نهائياً وبكامل قيمتها خلال الفترة المالية (السنة المالية) فيما تقدمه الدولة من سلع وخدمات، ومن ثم فإن هذه النفقات يجب أن تتصف بصفات الدورية والانتظام والتكرار السنوي (أو على فترات منتظمة). وعلى هذا فإنها تشبه رأس المال المتداول. ومثال على النفقات العادية الرواتب والأجور وفوائد الدين العام.

٢ ــ النفقات غير العادية : هي تلك النفقات العامة التي تتعدى آثارها الفترة المالية (السنة المالية) التى أنفقت فيها، ومن ثم فإن هذه النفقات لا تتصف بالدورية والانتظام والتكرار السنوي (أو على فترات منتظمة). وعلى هذا فإنها تشبه رأس المال الثابت. وقد ميّز فاجنر A. WAGNER بين نوعين من النفقات غير العادية[1]:

أ ــ النفقات التي تخصص لإقامة رأس المال الثابت كالطرق والمواصلات ومحطات توليد الكهرباء... الخ. وهذا النوع من النفقات ــ وهي التي تتعدى آثارها الفترة المالية التي أنفقت فيها ــ يترتب عليها انخفاض في النفقات في السنوات المالية المقبلة أو يترتب عليها زيادة في الطاقة الانتاجية للدولة.

ب ــ النفقات التي تخصصها الدولة لمعالجة المصاعب غير العادية التي تواجهها الدولة ولتعويض الخسائر التي يتعرض لها الاقتصاد القومي في الأموال غير المادية وفي القوة البشرية. وهذا النوع من النفقات ــ وهي التي تتعدى آثارها الفترة المالية التي أنفقت فيها ورغم أنه لا يترتب عليها إنشاء رأس مال ثابت ــ يجب أن تعامل من الناحية المالية معاملة الخسائر في رأس المال الثابت فلا تستهلك (تغطى) إلا خلال عدد من السنوات لأنها لا تتصف بالدورية والانتظام والتكرار السنوي (أو على فترات منتظمة). ومثال على هذه النفقات نفقات الحروب ونفقات قمع الاضطرابات الداخلية ونفقات معالجة الأزمات العامة.

وواضح أن التفرقة التي أتى بها الاستاذ فاجنر تعتمد على طريقة المعاملة المحاسبية لخسائر الأصول.

ونذكر أن معيار المدة التي تنتج فيها النفقات العامة آثارها يجد أهميته في تبرير تحمل الأجيال القادمة للقروض العامة، وذلك أنه ما دامت آثار النفقات الممولة من قبل القروض العامة تمتد لمدة تالية لتلك التي أنفقت فيها فإن ذلك يسمح للدولة بأن تحمّل الأجيال القادمة بايرادات سداد هذه القروض.

---

1 - A. WAGNER, «Traite de la science des finances», I, op. cit. P. 132.

ثالثاً ــ معيار توليد الدخل[1] :

أخذ بهذا المعيار الفكر المالي التقليدي نظراً لأنه طبق قواعد المالية الخاصة على المالية العامة، ونقل القواعد التي تسري على الأفراد والأشخاص الاعتبارية الخاصة إلى الأشخاص الاعتبارية العامة.

ومن قواعد المالية الخاصة أنه لا يبرَّرُ الالتجاء للقروض إلا إذا أنفقت هذه القروض بحيث تعطي دخلاً يكفي لسداد الفوائد وأصل الدين. وعلى ذلك فإن هذا الدخل الذي ينتج عن القرض هو المبرر ــ في منطق المالية الخاصة ــ لالتجاء المشروع الخاص إلى القرض باعتباره من الايرادات غير العادية لتمويل نشاطه الاقتصادي.

وقد نقل الفكر المالي التقليدي هذه القاعدة إلى المالية العامة، فذكروا أنه يمتنع على الدولة أن تلجأ إلى الايرادات غير العادية (القروض العامة، والاصدار النقدي الجديد) إلا إذا استخدمت في نطاق النفقات العامة التي تولّد دخلاً. فالقروض العامة يجب أن تستخدم في نطاق النفقات التي تولّد دخلاً يكفي في المستقبل لسداد الفوائد وأصل القرض. والإصدار النقدي يجب أن يستخدم في نطاق النفقات التي تؤدي إلى القضاء على الضغوط التضخمية.

و يتضح من هذا أن معيار توليد الدخل يضيّق من نطاق النفقات غير العادية، ومن ثم فإنه يضيّق من التجاء الدولة إلى القروض العامة وإلى الإصدار النقدي الجديد، فلا تلجأ إليهما إلا إذا استخدمت إيراداتهما في نفقات تعطي دخلاً، كالإنفاق على المشروعات العامة الاقتصادية التي تقوم بإنتاج سلع تطرح في الأسواق، أو على المرافق العامة التي تعطي دخلاً كالبريد والهاتف والبرق والتلكس والسكك الحديدية والخطوط الجوية... الخ.

---

1 - H. LAUFENBURGER, «Finances comparées», Paris, 1954, P.39.

و يعاب على معيار توليد الدخل عدة عيوب منها[1] :

١ ــ أن هذا المعيار لم يعد يتلاءم مع حقيقة دور الدولة في الوقت الحاضر. فقد ترتب على تطور دور الدولة وانتقالها من «الدولة الحارسة» إلى «الدولة المتدخلة» ثم إلى «الدولة المنتجة» انتصار فكرة الخدمة العامة على فكرة الربح. وقد نتج عن ذلك أمران:

أ ــ أن الدولة قد تحدد ثمن بيع السلعة العامة للمستهلك عند مستوى أقل من نفقة الإنتاج.

ب ــ أن الدولة قد توسعت في توزيع الخدمات المجانية.

٢ ــ أن معيار توليد الدخل، وهو يعني أن الدولة يشغلها الحصول على الربح، يؤدي إلى تشبيه الدولة بالرأسمالي. وهو أمر لم يعد مقبولاً.

المبحث الثاني
التقسيمات الوضعية للنفقات العامة

تأخذ الميزانيات الوضعية أو لا تأخذ بالتقسيمات النظرية (العلمية) للنفقات العامة. ذلك أن هناك اعتبارات عديدة تحكم تكوين ميزانية أي بلد من البلاد. وهذه الاعتبارات قد تكون تاريخية أو سياسية أو إدارية أو وظيفية. و يلاحظ أن أغلب الميزانيات العامة تجمع بين اعتبارات عديدة، وأغلبها الاعتبارات الإدارية والاعتبارات الوظيفية.

فمثلاً نجد أن تقسيم النفقات العامة في الميزانية الانكليزية يرجع إلى اعتبارات تاريخية، بينما نجد أن تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية كان يرجع إلى اعتبارات إدارية، ثم أدخلت عليه اعتبارات تتعلق بالتحليل الاقتصادي. وفي الولايات المتحدة الأمريكية، أخذت الميزانية العامة منذ زمن بالتقسيم الوظيفي. وفي سورية

---

١ ــ د. رفعت المحجوب، المرجع المشار إليه سابقاً، ص ١١٨.

جمعت بين التبويب الوظيفي والإداري والنوعي والاقليمي. أما المملكة العربية السعودية فقد جمعت بين التقسيم الإداري والتقسيم النوعي.

و يقصد **بالتقسيم الإداري** تقسيم النفقات العامة تبعاً للوحدات الحكومية، بحيث يخصص لكل وحدة من الوحدات الحكومية (وزارة، مصلحة حكومية، هيئة حكومية..) مبلغ معين في اعتمادات الميزانية. وهذا التقسيم هو المتبع مهما كان نوع التقسيم الذي تأخذ به الدولة في نفقاتها العامة. فمثلاً نجد في الميزانية أن هناك مبلغاً مخصصا لوزارة الداخلية، ومبلغاً آخر لوزارة الخارجية، وكذلك لوزارة الدفاع، ووزارة الصناعة، ووزارة المالية، ووزارة المواصلات، ووزارة الزراعة... ثم يفصّل هذا المبلغ المعتمد لكل وحدة حكومية على أساس نوع المصروف، فجملة المبلغ المعتمد لوزارة الداخلية مثلاً يوزع على الأبواب المختلفة للميزانية، ثم يوزع على البنود المختلفة في كل باب. ولذلك يسمى هذا النوع من الميزانيات بميزانية البنود.

وتأتي فائدة تقسيم النفقات العامة تبعاً للوحدات الحكومية من أن إعداد النفقات العامة وتنفيذها والرقابة عليها ترتكز كلها على هذا التقسيم، كما أن هذا التقسيم يسمح بالعرض المختصر للميزانية.

أما بالنسبة **للتقسيم الوظيفي**، فيقصد به تقسيم النفقات العامة تبعاً للوظائف التي تؤديها الدولة، أي تبعاً للنشاطات التي تقوم بها الدولة، ثم توزع النفقات المتعلقة بكل وظيفة بين الجهات الإدارية التي تقوم بالإنفاق على هذه الوظيفة. وقد ذكرنا من قبل أن بعض الكتاب حاول أن يربط بين تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها و بين الوظائف الأساسية التي تقوم بها الدولة، وأنهم لذلك يطلقون عليه «التقسيم الوظيفي»[1].

و يتميز التقسيم الوظيفي بأنه يسمح بعرض النفقات العامة بصورة مجمعة تبعاً

---

١ ـــ انظر ما سبق ص ٥٥

لأنشطة الدولة و بغض النظر عن الجهات الإدارية التي تقوم بهذا الإنفاق كالتعليم مثلاً.

و يلاحظ أن الميزانية التي تأخذ بالتقسيم الإداري للنفقات العامة تقدم تلخيصاً لهذه النفقات على أساس التقسيم الوظيفي، وأن الميزانية التي تأخذ بالتقسيم الوظيفي للنفقات العامة تقدم تلخيصاً لهذه النفقات على أساس التقسيم الإداري.

وسوف نتعرض فيما يلي باختصار لتقسيم النفقات العامة في كلٍ من انكلترا، وفرنسا، والولايات المتحدة الأمريكية، وروسيا السوفيتية، وسورية. ثم نتعرض بالتفصيل لتقسيم النفقات العامة في المملكة العربية السعودية.

تقسيم النفقات العامة في الميزانية الانكليزية[1]

تقسّم النفقات العامة في الميزانية الانكليزية بصورة رئيسية إلى قسمين:

١ ـ القسم الأول: النفقات الجارية أو العادية:

وهذه النفقات تموّل بصفة أساسية من الضرائب والرسوم. و يضم هذا القسم ـ نظراً لاعتبارات تاريخية ـ فرعين أساسيين من النفقات هما:

أ ـ النفقات ذات الاعتماد الدائم The consalidated fund services، وهي نفقات لا يتجدد الإذن بها من البرلمان (مجلس العموم البريطاني) كل عام، لأنه سبق له أن قررها بقوانين لها صفة الدوام، وهو لا يعيد مناقشتها إلا عندما يرى أن هناك ظروفاً توجب إدخال تعديلات عليها، ومن ثم فإن المستفيدين منها يعلمون مقدماً أنهم

1— H. PRITTAIN, «The British budgetary system», London, 1959, PP. 42-48 and 105-142.

— A. R. BREST, «Public Finance», London, 1968, P. 160;

ـ د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٩٣ ـ ٩٦.

سيحصلون على حقهم وأنه لا يخشى مبدئياً أن يرفض مجلس العموم الاعتمادات اللازمة لهذه النفقات، وأهم نفقات هذا الفرع هي: نفقات خدمة الدين العام، والمدفوعات لخزانة شمال ايرلندا، ومخصصات الأسرة المالكة... الخ.

ب ــ النفقات ذات الاعتماد المتجدد Sypply services: وهي النفقات التي يجب عرضها على مجلس العموم سنوياً لاعتمادها. وأهم نفقات هذا الفرع هي: نفقات الدفاع، والنفقات المدنية (نفقات الحكومة المركزية، والتعليم، والصحة، والتقاعد... الخ)، والنفقات التى توازن نفسها بنفسها (وأهمها نفقات مصلحة البريد).

٢ ــ القسم الثاني : النفقات غير العادية :

و يضم هذا القسم النفقات غير العادية والتي يكون للحكومة سلطة تغطيتها بالقروض العامة. وأغلب نفقات هذا القسم ذات طبيعة رأسمالية. ومثالها القروض للصناعات المؤممة، والقروض للهيئات المحلية، وضمانات التصدير، وقروض تنمية المدن... الخ.

وقد جرى العمل في انكلترا على وضع خط في الميزانية يفصل هذين القسمين من النفقات العامة. وقد وضع القسم الأ ول فوق الخط Exp. Above the line ووضع القسم الثاني تحت الخط Exp. Below Line.

نخلص من هذه الدراسة الموجزة، أن النفقات العامة في الميزانية الانكليزية قد قسمت تبعاً لموضوعها (لانتظامها ودوريتها)، أي إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية.

وقد أخذ على هذا القسم أنه يوزع النفقات ذات النوع الواحد على القسمين (بين فوق الخط وتحت الخط، أو بين الاعتماد الدائم والاعتماد المتجدد). ولا شك أن تقسيم النفقات العامة في الميزانية الانكليزية يعود إلى الظروف التاريخية لهذا البلد.

تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية[1]

كانت الميزانية الفرنسية تأخذ بالتقسيم الإداري حتى عام ١٩٥٤م، أي أن النفقات كانت تقسّم تبعاً للوزارات والهيئات العامة الموجودة في فرنسا. وقد كان هذا التقسيم مثار انتقاد من قبل كتّاب المالية العامة في فرنسا، نظراً لأن هذا التقسيم يؤدي إلى إخفاء الرقم الكلي للنفقة وإلى صعوبة الرقابة على الإنفاق.

ومنذ عام ١٩٥٤م، فقد عدّل تقسيم النفقات العامة في فرنسا وأصبحت تضم ما يلي:

١ ـــ أصبحت الميزانية الفرنسية تضم نوعين من الميزانيات : ميزانية عامة، وميزانيات ملحقة وحسابات خاصة.

٢ ـــ وفي داخل كل ميزانية، تقسّم النفقات العامة إلى ثلاثة أنواع: النفقات الإدارية، والنفقات التحويلية، والنفقات الاستثمارية. وهذا يعني أن هذا التقسيم يستند إلى تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي.

٣ ـــ وفي داخل كل نوع من أنواع النفقات العامة المذكورة في الفقرة (٢) يتم التمييز بين نوعين من النفقات: يميّز بين النفقات النهائية والنفقات المؤقتة التي تُعطى على أساس من القروض والتسهيلات الائتمانية، كما يميّز بين النفقات العسكرية والنفقات المدنية.

٤ ـــ وفي داخل التقسيمات المشار إليها في الفقرات (١) و (٢) و (٣) والتي تعتبر ذات تقسيمات أفقية، هناك تقسيم رأسي يتم على أساس إداري محض (على

---

١ ـــ للمزيد من التفصيل راجع :

— A. BARRÈRE. «Economie et institutiions financières», Tome 1,Dalloz, Paris, 1965, PP. 375-395;

— M. DUVERGER, « Finances publique, op, cit. », PP. 51-60;

— H. LAUFENBURGER, «Théorie économique et psychologique des finances publiques», Paris, 1956, PP. 52 - 67.

أساس الوزارات والمصالح).

ونخلص من هذه الدراسة الموجزة بأن التقسيم الفرنسي للنفقات العامة يوفق بين الاعتبارات الإدارية والاعتبارات الاقتصادية. ومن ثم فإن هذا التقسيم يمكّن من إدماج الميزانية العامة في الحسابات القومية.

تقسيم النفقات العامة في ميزانية الولايات المتحدة الأمريكية[1]

أخذت الميزانية الأمريكية منذ زمن بعيد بالتقسيم الوظيفي والتقسيم الإداري للنفقات العامة.

و يرمي التقسيم الوظيفي إلى تجميع النفقات العامة تبعاً للغرض الذي تهدف إليه النفقة. وعلى هذا الأساس تقسّم النفقات العامة في الميزانية الفيدرالية الأمريكية إلى ما يلي:

١ ــ الدفاع المدني.

٢ ــ الشؤون الدولية.

٣ ــ المساعدات والخدمات للمحاربين القدماء.

٤ ــ الرفاهية والصحة والتعليم.

٥ ــ الزراعة والموارد الزراعية.

٦ ــ الثروات الطبيعية.

٧ ــ التجارة والقوى العاملة.

٨ ــ فوائد الدين العام.

ثم تقسّم الميزانية العامة بعد ذلك النفقات العامة تقسيماً إدارياً أي تبعاً للوزارات والمصالح.

---

١ ــ للتفصيل انظر: د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٩٩ ــ ١٠٠؛

T. BURKHEAD,«Government Budgeting». N. Y., 1957, PP. 110-131;

H. LAUFENBURGER,«Finances comparees»,Paris, 1957, PP.167 et S

تقسيم النفقات العامة في ميزانية الاتحاد السوفياتي[1]

تقسم النفقات العامة العامة في ميزانية الاتحاد السوفياتي تبعاً للغرض الذي تخصص من أجله النفقة العامة. و يشتمل هذا التقسيم على ثمان مجموعات هي:

١ ــ الاقتصاد القومي : وتضُم هذه المجموعة الصناعة، والزراعة، والنقل، والمواصلات، والتجارة والتموين، والاقتصاد المحلي والإسكان.

٢ ــ الخدمات الاجتماعية والثقافية : وتضم هذه المجموعة نفقات التعليم، والصحة، والتربية البدنية، والتأمينات الاجتماعية، والإعانات العائلية.

٣ ــ الدفاع.

٤ ــ الإدارة والقضاء.

٥ ــ خدمة الدين العام.

٦ ــ الإعانات للمشروعات التجارية.

٧ ــ إعانات لبعض الهيئات.

٨ ــ مصروفات متنوعة.

تقسيم النفقات العامة في الموازنة السورية

كان القطر العربي السوري قبل عام ١٩٦٧م يتبع مبدأ تعدد الموازنات. فقد كانت توجد موازنة عامة عادية وموازنة إنمائية (وموازنات ملحقة ومستقلة). وقد انتقد هذا المبدأ بأنه ــ وهو يعني وجود نفقات عامة عادية ونفقات عامة غير عادية ــ لا يتناسب مع مهام الدولة الحديثة ومع تطور بنيانها الاقتصادي نظراً لتجزئة النفقة ذات النوع الواحد على موازنات متعددة.

---

١ ــ للتفصيل انظر :

— R.W.DAVIES, «The Development of the Soviet Budgetary System», London, 1958, P. 296;

— H. LAUFENBURGER, «Finances comparées», op. cit., P. 463.

وعندما صدر القانون المالي الأساسي (بموجب المرسوم التشريعي رقم ٩٢ تاريخ ١٩/٧/١٩٦٧م، والذي أصبح نافذ المفعول منذ مطلع عام ١٩٧٠م) قضى بوجود ميزانية عامة واحدة للدولة. وهذه الميزانية تتضمن بالنسبة للنفقات العامة أربعة أنواع لتبويبها: التبويب الوظيفي، والتبويب الإداري، والتبويب النوعي، والتبويب الاقليمي. وذلك على الشكل التالي:

أولاً ــ التبويب الوظيفي: وهو يظهر نفقات الموازنة على أساس وظائف الدولة، وذلك على الصورة التالية:

١ ــ السلطات العامة والإدارة والقضاء.

٢ ــ الأمن القومي.

٣ ــ الثقافة والإعلام.

٤ ــ الرعاية الاجتماعية.

٥ ــ الاقتصاد والمال.

٦ ــ الزراعة والري واستصلاح الأراضي.

٧ ــ الصناعة والتعدين والطاقة والوقود.

٨ ــ المواصلات والمرافق والأشغال العامة.

٩ ــ نفقات غير مخصصة.

ثانياً ــ التبويب الإداري: وهو يظهر نفقات كل وحدة إدارية على حدة، من وزارة وإدارة أو مؤسسة عامة تابعة لها، بالشكل الذي يخصص فيه لكل وزارة قسم مستقل ولكل إدارة أو مؤسسة عامة تابعة لها فرع مستقل.

ثالثاً ــ التبويب النوعي: وهو يظهر نفقات كل وحدة إدارية على أساس طبيعة النفقة، وذلك بالشكل الذي يظهر فيه هذا التبويب نفقاتها الاستثمارية وعناصر نفقاتها الجارية، بحيث يخصص باب مستقل لكل من النفقات التالية:

١ ــ الرواتب الإدارية والتعويضات.

٢ ــ النفقات الإدارية العامة.

٣ ــ العمليات الاستثمارية.

٤ ــ النفقات التحويلية.

٥ ــ الديون والالتزامات الواجبة الأداء.

ثم يقسم كل باب بدوره إلى بنود وكل بند إلى فقرات.

رابعاً ــ التبويب الاقليمي : وهو يظهر بصورة مستقلة نفقات الإدارة المركزية في جهاز الدولة ونفقات كل محافظة من محافظات القطر وفق النموذج التالي:

١ ــ الإدارة المركزية.

٢ ــ محافظة دمشق.

٣ ــ محافظة حلب.

٤ ــ محافظة حمص.

٥ ــ محافظة حماه.

٦ ــ محافظة اللاذقية.

٧ ــ محافظة دير الزور.

٨ ــ محافظة ادلب.

٩ ــ محافظة الحسكة.

١٠ ــ محافظة الرقة.

١١ ــ محافظة السويداء.

١٢ ــ محافظة درعا.

١٣ ــ محافظة طرطوس.

١٤ ــ محافظة القنيطرة.

ومع ذلك فإن التبويب الاقليمي لم يطبق حتى الآن.

تقسيم النفقات العامة في ميزانية المملكة العربية السعودية

تأخذ الميزانية العامة في المملكة العربية السعودية بنوعين من تقسيمات النفقات العامة، الأول: تقسيم النفقات العامة تبعاً للأبواب، والثاني تقسيم النفقات العامة تبعاً للوزارات والمصالح العامة. ومن ثم فإن النفقات العامة في ميزانية المملكة تأخذ الشكل التالي:

الفصل	الفرع	الفصول والفروع	الباب الأول الرواتب والأجور والمكافآت والبدلات	الباب الثاني الأثاث والمعدات والمواد الأخرى	الباب الثالث الاعانات والمساعدات	الباب الرابع (المشاريع)	المجموع

أولا ـ تقسيم النفقات العامة في المملكة تبعاً للأبواب

تقسم النفقات العامة في الميزانية العامة إلى أربعة أبواب: الباب الأول (الرواتب والأجور والمكافآت والبدلات)، الباب الثاني (الأثاث والمعدات والمواد الأخرى)، الباب الثالث (الاعانات والمساعدات)، الباب الرابع (المشاريع). ونعطي فيما يلي تفصيلاً للبنود الرئيسية التي يتضمنها كل باب:

الباب الأول (الرواتب والأجور والمكافآت والبدلات) :

وقد أعطي هذا الباب رقم ١٠٠ وأعطيت بنوده ارقاماً اعتبارا من ١٠١ وذلك على الشكل التالي:

١٠١ ــ رواتب المدنيين.
١٠٢ ــ رواتب العسكريين.
١٠٣ ــ رواتب مقطوعة وتكملات المتعاقدين.
١٠٤ ــ أجور العمال.
١٠٥ ــ المكافآت.
١٠٦ ــ البدلات.
١٠٧ ــ المصاريف السفرية والنقل الشخصي.

و يلاحظ على هذا الباب أمران : الأ ول : أن هذا الباب كان يسمى (الرواتب والعلاوات) ثم سمي (الرواتب والأجور والمكافآت والبدلات)، وقد قصد من ذلك اعطاء تفصيل أكثر لمضمون هذا الباب. والثاني أن بند المصاريف السفرية والنقل الشخصي كان مدرجاً ضمن الباب الثاني ثم نقل إلى الباب الأ ول. وهذا يعتبر أكثر انسجاماً مع بنود الباب الأ ول.

الباب الثاني (الأ ثاث والمعدات والمواد الأخرى) :

وقد أعطي هذا الباب رقم ٢٠٠ وأعطيت بنوده أرقاماً اعتباراً من ٢٠١ وذلك على الشكل التالي:

(٢٠١ ــ ٢٠٩) ــ لوازم استهلاكية : وتتضمن :
٢٠١ ــ مستلزمات مكتبية ومطبوعات وتصوير.
٢٠٢ ــ كتب مدرسية ومستلزمات تعليمية.
٢٠٣ ــ أدوية ومستلزمات طبية ومواد كيماوية.
٢٠٤ ــ مواد ومستلزمات صناعية.

(٢١٠ ــ ٢٢٠) ــ مصروفات تشغيلية .

٢١٠ ـــ شحن اللوازم والمعدات.

٢١١ ـــ محروقات وصيانة وسائط النقل والمعدات.

٢١٢ ـــ صيانة ونظافة المباني والمرافق.

٢١٣ ـــ النفقات الزراعية.

(٢٢١ ـــ ٢٣٠) ـــ أثاث ومعدات وأجهزة : وتتضمن :

٢٢١ ـــ أثاث ومعدات مكتبية.

٢٢٢ ـــ أثاث ومعدات مدرسية.

٢٢٣ ـــ أثاث ومعدات المستشفيات والمعامل والمختبرات.

٢٢٤ ـــ أثاث ومعدات منزلية.

٢٢٥ ـــ معدات وآلات.

٢٢٦ ـــ سيارات.

(٢٣١ ـــ ٢٤٠) ـــ خدمات ومرافق : وتتضمن :

٢٣١ ـــ رسوم المرافق العامة.

٢٣٢ ـــ الرسوم الدراسية ومخصصات الطلبة.

٢٣٣ ـــ ايجار واسكان.

٢٣٤ ـــ خدمات تعاقدية.

(٢٤١ ـــ ٢٥٠) ـــ مصروفات مختلفة : وتتضمن :

٢٤١ ـــ حفلات وضيافات.

٢٤٢ ـــ العلاج.

٢٤٣ ـــ الاشتراك في المنظمات الدولية.

٢٤٤ ـــ الاشتراك في المعارض الدولية.

٢٤٥ ـــ إعاشة.

٢٤٦ ـــ تجهيز وكساوى ومستلزمات عسكرية.

٢٤٧ ــ تعويضات مختلفة.

٢٤٨ ــ نفقات متنوعة.

(٢٥١ ــ ٢٧٠) ــ مصروفات مخصصة : وهي خاصة بالجهات المذكورة أمام كل بند. وتتضمن:

٢٥١ ــ مستلزمات القصور والضيافات.

٢٥٢ ــ نفقات جبائية.

٢٥٣ ــ نفقات الأعمال الاحصائية.

٢٥٤ ــ النشاط الرياضي والثقافي.

٢٥٥ ــ نفقات المرور.

٢٥٦ ــ نفقات نشر الدعوة الإسلامية.

٢٥٧ ــ تأثيث المساجد.

٢٥٨ ــ مياه الشرب.

٢٥٩ ــ برامج اذاعية وتلفزيون.

٢٦٠ ــ الأبحاث العلمية والدراسات.

٢٦١ ــ نفقات سرية.

ويلاحظ على هذا الباب الثاني ما يلي :

١ ــ أنه كان يسمى (المصروفات العامة)، ثم أصبح يطلق عليه أيضاً (الأثاث والمعدات والمواد الأخرى).

٢ ــ انسجاماً مع التسمية الجديدة لهذا الباب فقد نقلت منه بعض البنود ونقلت إليه بنود أخرى. وذلك على الشكل التالي:

أ ــ نقل منه بند المصاريف السفرية والنقل الشخصي إلى الباب الأول.

ب ــ نقلت إليه بنود من الباب الثالث وهي المصروفات المتنوعة التي تتضمن نفقات المؤسسات الدولية وهي الاشتراكات والمساهمات في الهيئات الدولية والمؤتمرات،

كما تشمل نفقات العلاج في الخارج، ونفقات الدراسة والتدريب، ونفقات العمليات الاحصائية .

الباب الثالث (الاعانات والمساعدات) :

وقد أعطي هذا الباب رقم ٣٠٠ وأعطيت بنوده أرقاماً من ٣٠١ حتى ٣٢٠ وذلك على الشكل التالي:

٣٠١ ــ إعانات الغرف التجارية.
٣٠٢ ــ إعانات شركات الكهرباء.
٣٠٣ ــ إعانات زراعية.
٣٠٤ ــ إعانات الأندية الرياضية والثقافية.
٣٠٥ ــ إعانات المدارس الأهلية.
٣٠٦ ــ إعانات الضمان الاجتماعية.
٣٠٧ ــ إعانات أخرى.

الباب الرابع (المشاريع) :

وهذا الباب خاص بالمشاريع العامة. و يتضمن باختصار جميع مشاريع قطاعات الدولة بما في ذلك المشاريع الإنمائية، ومشاريع المياه والطرق والبلديات والمجاري وغيرها من مشاريع الوزارات والمصالح الحكومية الأخرى.
و يتضمن هذا الباب نوعين من المشاريع : المشاريع تحت التنفيذ، والمشاريع الجديدة.

* * * *

بعد هذا العرض لتقسيم النفقات العامة تبعاً للأ بواب، وبمقارنة هذا التقسيم مع التقسيمات العلمية للنفقات العامة فإننا نخلص إلى ما يلي:

١ ـ يغطي هذا التقسيم تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها حيث ميزت الميزانية بين أربعة أنواع :

أ ـ الرواتب والأجور والمكافآت والبدلات : وهي مقابل الخدمات التي تحصل عليها الدولة من الموظفين والعمال.

ب ـ الأثاث والمعدات والمواد الأخرى : وتدفع الدولة هذه النفقات مقابل حصولها على السلع المادية التي يغلب عليها الطابع الاستهلاكي.

جـ ـ الاعانات والمساعدات : وهي نفقات تؤديها الدولة دون أن تحصل على مقابل معين، فهي نفقات تحويلية.

د ـ المشاريع : وهي نفقات تؤديها الدولة مقابل إنشاء (أو تكملة إنشاء) بعض المشاريع، فهي نفقات استثمارية.

٢ ـ يغطي هذا التقسيم تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي حيث نستطيع أن نميز في الميزانية العامة بين نوعين من النفقات:

أ ـ النفقات الحقيقية : وهي التي تنفقها الدولة وتحصل مقابلها على سلعة أو خدمة. وهي تشمل نفقات الباب الأول (الرواتب والأجور والمكافآت والبدلات) ونفقات الباب الثاني (الأثاث والمعدات والمواد الأخرى)، ونفقات الباب الرابع (المشاريع).

ب ـ النفقات التحويلية : وهي التي تنفقها الدولة دون أن تحصل مقابلها على سلعة أو خدمة. وهي تشمل نفقات الباب الثالث (الاعانات والمساعدات).

٣ ـ يغطي هذا التقسيم تقسيم النفقات العامة من حيث مساهمتها في تكوين رأس المال حيث نستطيع أن نميز في ميزانية المملكة بين نوعين من النفقات:

أ ـ نفقات جارية : وهي النفقات التي لا تسهم مباشرة في زيادة تكوين رأس المال العيني. وهي تشمل ـ مع بعض التجاوز ـ نفقات الباب الأول، والباب الثاني، والباب الثالث.

ب ــ نفقات استثمارية : وهي النفقات التي تسهم مباشرة في زيادة تكوين رأس المال العيني. وتشمل نفقات الباب الرابع (المشاريع).

ثانيا ــ تقسيم النفقات العامة في المملكة تبعاً للوزارات والمصالح الحكومية

إن الأبواب والبنود التي وردت في التقسيم السابق توزع في ميزانية المملكة بعد ذلك على مختلف الوزارات والمصالح العامة حيث يخصص لكل جهة حكومية فصل، وقد بلغ عددها خمسة وأربعين فصلاً، و يضم بعضها عدداً من الفروع، وذلك على الشكل التالي:

فصل ١ ــ الدواوين الملكية : و يضم هذا الفصل ستة فروع هي:

- فرع ١ ــ الديوان الملكي.
- فرع ٢ ــ المكتب الخاص لجلالة الملك.
- فرع ٣ ــ ديوان سمو ولي العهد.
- فرع ٤ ــ إدارة المراسم الملكية.
- فرع ٥ ــ مكتب شئون البادية.
- فرع ٦ ــ مكتب الشئون الخاصة.

فصل ٢ ــ رئاسة مجلس الوزراء : و يضم هذا الفصل أربعة فروع هي:

- فرع ١ ــ ديوان رئاسة مجلس الوزراء.
- فرع ٢ ــ الأمانة العامة لمجلس الوزراء.
- فرع ٣ ــ شعبة الخبراء.
- فرع ٤ ــ إدارة التعاون الفني.

فصل ٣ ــ الحرس الوطني.

فصل ٤ ــ الاستخبارات العامة.

فصل ٥ ــ مجلس الشورى.

فصل ٦ ــ ديوان الخدمة المدنية.

فصل ٧ ــ وزارة التخطيط.

فصل ٨ ــ ديوان المراقبة العامة.

فصل ٩ ــ ديوان المظالم.

فصل ١٠ ــ هيئة التحقيق والتأديب : و يضم هذا الفصل فرعين هما:

فرع ١ ــ هيئة التحقيق.

فرع ٢ ــ هيئة التأديب.

فصل ١١ ــ وزارة الشئون البلدية والقرو ية.

فصل ١٢ ــ وزارة الأشغال العامة والاسكان: و يضم هذا الفصل فرعين هما:

فرع ١ ــ الأشغال العامة.

فرع ٢ ــ الاسكان.

فصل ١٣ ــ وزارة الإعلام.

فصل ١٤ ــ وزارة الخارجية.

فصل ١٥ ــ وزارة الدفاع والطيران: و يضم هذا الفصل أحد عشر فرعاً هي:

فرع ١ ــ الديوان العام.

فرع ٢ ــ القوات البرية.

فرع ٣ ــ القوات الجو ية.

فرع ٤ ــ القوات البحرية.

فرع ٥ ــ المصانع الحر بية.

فرع ٦ ــ مصلحة الطيران المدني.

فرع ٧ ــ مصلحة الإرصاد الجو ية.

فرع ٨ ــ كلية الملك عبدالعزيز الحر بية.

فرع ٩ ــ كلية الملك فيصل الجو ية.

فرع ١٠ ــ الخدمات الطبية.

فرع ١١ ــ رئاسة الأركان العامة.

فصل ١٦ ــ وزارة الداخلية : و يضم هذا الفصل خمسة وعشرين فرعاً هي:

فرع ١ ــ الديوان العام.

فرع ٢ ــ الأمن العام.

فرع ٣ ــ الدفاع المدني.

فرع ٤ ــ المباحث العامة.

فرع ٥ ــ سلاح الحدود.

فرع ٦ ــ كلية قوى الأمن الداخلي.

فرع ٧ ــ قوة الأمن الخاصة.

فرع ٨ ــ مجلس الأمن الوطني.

فرع ٩ ــ وكالة شئون البلديات.

فرع ١٠ ــ الجوازات والأحوال المدنية.

فرع ١١ ــ إدارة المجاهدين.

فرع ١٢ ــ أمارة الرياض

فرع ١٣ ــ أمارة مكة المكرمة.

فرع ١٤ ــ أمارة المنطقة الشرقية.

فرع ١٥ ــ أمارة المدينة المنورة.

فرع ١٦ ــ أمارة حائل.

فرع ١٧ ــ أمارة الحدود الشمالية.

فرع ١٨ ــ أمارة القصيم.

فرع ١٩ ــ أمارة عسير.

فرع ٢٠ ــ أمارة تبوك.

فرع ٢١ ــ أمارة الجوف.

فرع ٢٢ ــ أمارة الباحة.

فرع ٢٣ ــ أمارة القريات.

فرع ٢٤ ــ أمارة جيزان.

فرع ٢٥ ــ أمارة نجران.

فصل ١٧ ــ وزارة العمل : و يضم هذا الفصل خمسة فروع هي :

فرع ١ ــ الديوان العام.

فرع ٢ ــ شئون العمل.

فرع ٣ ــ الشئون الاجتماعية.

فرع ٤ ــ الضمان الاجتماعي.

فرع ٥ ــ الرعاية الاجتماعية.

فصل ١٨ ــ وزارة الصحة.

فصل ١٩ ــ وزارة المعارف : و يضم هذا الفصل ثلاثة فروع هي :

فرع ١ ــ الديوان العام.

فرع ٢ ــ مدارس الثغر بجدة.

فرع ٣ ــ معهد العاصمة النموذجي.

فصل ٢٠ ــ الرئاسة العامة لتعليم البنات : و يضم هذا الفصل فرعين هما :

فرع ١ ــ الرئاسة العامة لتعليم البنات.

فرع ٢ ــ كلية التربية للبنات.

فصل ٢١ ــ المعاهد العلمية.

فصل ٢٢ ــ وزارة التعليم العالي : و يضم هذا الفصل فرعين هما :

فرع ١ ــ الديوان العام.

فرع ٢ ــ دارة الملك عبدالعزيز.

فصل ٢٣ — وزارة المواصلات.

فصل ٢٤ — وزارة البرق والبريد والهاتف : و يضم هذا الفصل فرعين هما:

فرع ١ — البرق والهاتف.

فرع ٢ — البريد.

فصل ٢٥ — وزارة المالية والاقتصاد الوطني : و يضم هذا الفصل خمسة فروع هي:

فرع ١ — الديوان العام.

فرع ٢ — مصلحة الجمارك.

فرع ٣ — مصلحة الزكاة والدخل.

فرع ٤ — إدارة قصور الضيافة الحكومية.

فرع ٥ — مصلحة الاحصاءات العامة.

فصل ٢٦ — وزارة البترول والثروة المعدنية : و يضم هذا الفصل فرعين هما:

فرع ١ — البترول.

فرع ٢ — الثروة المعدنية.

فصل ٢٧ — وزارة التجارة.

فصل ٢٨ — وزارة الصناعة والكهرباء.

فصل ٢٩ — وزارة الزراعة والمياه.

فصل ٣٠ — وزارة الحج والأوقاف : و يضم هذا الفصل فرعين هما:

فرع ١ — وكالة الأوقاف.

فرع ٢ — وكالة الحج.

فصل ٣١ — وزارة العدل.

فصل ٣٢ — رئاسة إدارات البحوث العلمية والافتاء والدعوة والارشاد.

فصل ٣٣ — هيئة الأمر بالمعروف.

فصل ٣٤ — (ألغي).

فصل ٣٥ — الرئاسة العامة لشئون إدارة الحرمين الشريفين.

فصل ٣٦ — الرئاسة العامة لرعاية الشباب.

فصل ٣٧ — إعانة المؤسسات العامة.

فصل ٣٨ — الرواتب الذاتية والقواعد العامة.

فصل ٣٩ — حصة الحكومة في معاشات التقاعد والتأمينات الاجتماعية.

فصل ٤٠ — مصروفات الطوارىء.

فصل ٤١ — الشئون الإسلامية.

فصل ٤٢ — احتياطي عام الميزانية.

فصل ٤٣ — المشاريع الطارئة.

فصل ٤٤ — الإعانات الخارجية.

فصل ٤٥ — إعانة المواد الغذائية.

ونخلص من دراسة هذا التقسيم بعد مقارنته بالتقسيمات العلمية للنفقات العامة أن الميزانية العامة في المملكة تأخذ هنا بالتقسيم الإداري للنفقات العامة، أي بتقسيمها تبعاً للوحدات الحكومية. وهذا يعني أنها أخذت بميزانية البنود.

الفصل الثالث

حجم النفقات العامة[1]

يهتم كتّاب الاقتصاد والمالية العامة اهتماماً كبيراً بدراسة حجم النفقات العامة، نظراً لأن معرفة هذا الحجم يفيد في تحديد الكميات المالية المتعلقة بمباشرة النشاط المالي للاقتصاد العام.

---

1 - Alain BARRERE, «Economie et institutions financières», III «Economie financière», Dalloz, Paris, 1965, P. 266;

— H. BROCHIER et P. TABATIONI, «Economie financière», op. cit., PP. 60-68;

— H. DALTON, «Principles of public finance», op, cit., PP. 40-42;

— M. DUVERGER, «Institutions financières», op. cit, PP. 59-72.

— M. DUVERGER, «Les finances publiques», op. cit., PP. 27 - 39 et. P. 73;

— P. M. GAUDEMENT, «Précis des finances publiques», Monchrest, Paris, 1970, P. 98;

— H. LAUFENBURGER, «Théorie économique et Psycalogique des finances publiques», Sirey, Paris, 1956, PP. 83 - 87;

— Philipe TAYLOR, « The Economics of Public Finances, » Macmillan company, New York, 1961, PP. 38 - 58.

— د. أحمد جامع، المرجع السابق، ص ٧٣ — ٨١.

— د. السيد عبدالمولى، المرجع السابق، ص ١٢٩ — ١٤٣.

— د. عادل أحمد حشيش، المصدر السابق، ص ١٨٢ — ٢٢٤.

— د. عبدالمنعم فوزي وآخرون، «اقتصاديات المالية العامة»، منشأة المعارف، الاسكندرية، ١٩٧٠، ص ٩٤ — ١٣٦.

— د. عصام بشور، المرجع السابق، ص ١٢٢ — ١٥٥.

— د. محمد حلمي مراد، المرجع السابق، ص ٩٤ — ١١٢.

— د. محمد عبدالله العربي، المرجع السابق، ص ١٥٧ — ١٨٣.

— د. محمد فؤاد ابراهيم، المرجع السابق، ص ٢٩ — ٥٦.

— د. محمد لبيب شقير، المرجع السابق، ص ٤٣ — ٥٧.

— د. محمود رياض عطية، المرجع السابق، ص ٧٩ — ١٠٠.

— د. محمود رياض عطية، «أسباب ازدياد النفقات العامة في مصر»، رسالة دكتوراه مقدمة لكلية الحقوق، جامعة فؤاد الأول بالقاهرة، مطبعة دار نشر الثقافة بالاسكندرية، ١٩٥٨.

وقد سبق أن عرّفنا النفقات العامة بأنها المبالغ النقدية التي تصدر عن القطاع العام بهدف تحقيق النفع العام، كما سبق أن أوضحنا ــ عند تعرضنا لنواحي ترابط المالية العامة مع المالية الخاصة ــ أن النفقات العامة تعتبر جزءاً من الإنفاق القومي[1]. ومن ثم فقد طرح سؤال مفاده هل توجد نسبة معينة من النفقات العامة والدخل القومي يجب على الدولة أن لا تتجاوزها وهي بصدد تحديد نفقاتها العامة؟

وقد أجاب بعض الكتّاب على هذا السؤال بالإيجاب، وحددوا بأن نسبة النفقات العامة يجب أن تتراوح بين ٥٪ ــ ٢٥٪، و ينتمي هؤلاء الكتّاب إلى المدرسة التقليدية.

وقد انتقد رأي هؤلاء الكتّاب بأنه يتجاهل الظروف المالية والاقتصادية لكل دولة واختلافها عن الدول الأخرى، وكذلك اختلافها من فترة إلى أخرى.

ومن ثم فإنه يجب أن ندرس محددات النفقات العامة، كما يجب أن ندرس تطور النفقات العامة. ونخصص لهذا الأمر المبحثين التاليين.

المبحث الأول
محددات النفقات العامة

هناك بعض العوامل التي تحدد حجم النفقات العامة. وأهم هذه العوامل أربعة: طبيعة دور الدولة، وقدرة هذه الدولة في الحصول على الإيرادات العامة، ومستوى النشاط الاقتصادي، والمحافظة على قيمة النقود.

ونعطي فيما يلي فكرة موجزة عن كل من هذه المحددات.

دور الدولة

تعكس النفقات العامة حقيقة النظام الاقتصادي والسياسي. وقد ذكرنا من قبل أن ما يعتبر من الحاجات العامة يختلف من دولة إلى أخرى، ومن وقت إلى آخر في نفس

---

١ ــ انظر ما سبق ص ٢٨ و ٤٧

الدولة. وهذا يتبع فلسفة الدولة وسياستها الاجتماعية والاقتصادية، أي أنه يتبع طبيعة دور الدولة في المجتمع[1]. وتقوم الدولة باشباع الحاجات العامة عن طريق النفقات العامة. وعلى ذلك فإن دور الدولة يحدد النفقات العامة في حجمها وفي أنواعها وفي أغراضها، لأن قيام الدولة بوظائفها هو الذي يستلزم هذه النفقات. ومن ثم فإن حجم النفقات العامة وأنواعها وأهدافها قد تغير تبعاً لتطور دور الدولة ــ خلال القرن الثامن عشر إلى القرن العشرين ــ من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة إلى الدولة المنتجة، وذلك على الشكل التالي:

١ ــ الدولة الحارسة :

وجدت الدولة الحارسة مع بداية قيام الدولة الرأسمالية التقليدية حيث كانت الدولة خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر مجرد حارس واقتصرت وظائفها في هذه المرحلة على الجيش (الدفاع الخارجي) والشرطة (الأمن الداخلي) والقضاء. وقد سميت هذه الوظائف «بالوظائف التقليدية». وقد حددت هذه الأعمال حجم النفقات العامة وأنواعها. وذلك كما يلي:

أ ــ انخفض حجم النفقات العامة نظراً لأن هذه النفقات تعتبر ــ في نظر أصحاب الفكر المالي التقليدي ــ نفقات استهلاكية. وهذه النفقات يجب أن تضغط إلى أضيق الحدود، وذلك من أجل تنمية المدخرات. ومن أجل ذلك، فإن خير الضرائب عندهم هي أخفضها سعراً وذلك حتى لا تضر بتكوين رأس المال، كما أن خير الميزانيات عندهم هي أقلها حجماً.

ب ــ نظراً لأن النفقات العامة تمول الوظائف التقليدية للدولة، فقد ترتب على ذلك قلة أنواع النفقات العامة بالقياس إلى أنواعها في الوقت الحاضر، كما ترتب عليها اقتصار غرضها على هذه الوظائف دون أن تكون أداة تدخل اقتصادي واجتماعي.

---

١ ــ انظر ما سبق، ص ٧

٢ ـــ الدولة الرأسمالية المتدخلة :

بدأت الدولة تخرج عن حيادها التقليدي في أوائل القرن العشرين تحت تأثير الأزمات وتحت تأثير الحروب. وقد أصبحت الدولة مسؤولة عن التوازن الاقتصادي والاجتماعي. وقد انعكس هذا الأمر في النفقات العامة من ناحيتين:

أ ـــ ازدياد حجم النفقات العامة، وقد ترتب هذا على تنوع وظائف الدولة. ومن ثم فإن نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي التي كانت تتراوح بين ١٠٪ ـــ ١١٪ خلال الفترة ١٨٨٠ ـــ ١٨٩٠م ارتفعت في العقد الأول من القرن العشرين إلى ١٤٪ ـــ ١٥٪ ثم زادت هذه النسبة فيما بين الحربين العالميتين إلى ٣٠٪، وتجاوزت ٤٠٪ بعد الحرب العالمية الثانية. وهي تزداد بزيادة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية[١].

ب ـــ تنوع النفقات العامة بسبب تنوع وظائف الدولة. ذلك أن مسؤولية الدولة عن تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، بالاضافة لوظائفها التقليدية، قد استتبع تنوع النفقات العامة وتنوع أغراضها الاقتصادية (محاربة البطالة، إعادة التعمير، تحقيق التنمية الاقتصادية) والاجتماعية (إعادة توزيع الدخل القومي).

٣ ـــ الدولة المنتجة :

وقد ظهرت الدولة التي تقوم بالانتاج مع الحرب العالمية الأولى، ثم أخذت في الانتشار بعد ذلك وخصوصاً بعد الحرب العالمية الثانية. ونظراً لتملك هذه الدولة جزءاً كبيراً من وسائل الانتاج وقيامها بالانتاج، فقد أطلق عليها «الدولة المنتجة».

وكان من نتائج ذلك اتساع نطاق النفقات العامة الاقتصادية والاجتماعية بصورة

---

١ ـــ د. عادل احمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، مذكور سابقا، ص ١٨٤ ـــ ١٨٥، نقلاً عن:

Uresula HICHS, «British Public Finance», Oxford University Press, 1954, PP. 10 - 13.

غير مألوفة من قبل. فقد اعتبرت كافة النفقات الاقتصادية مهما كان نوعها والمتعلقة بالوحدات الانتاجية من النفقات العامة. كما اعتبرت جميع النفقات الاجتماعية التي تقصد بها الدولة تخفيض أسعار بعض السلع التي تشبع حاجات أساسية من النفقات العامة.

ومثال على اتساع النفقات العامة في الدولة المنتجة ما حدث في الاتحاد السوفياتي من زيادة النفقات العامة عموماً بعد تطبيق الخطة الخمسية الثانية بالنسبة للخطة الخمسية الأولى بـ (٥,٨) مرة بحيث زادت النفقات العامة من ٥,٨ مليار روبل في ميزانية عام ١٩٤٠م إلى ٣٢,٢ مليار روبل (روبل جديد) عام ١٩٦١م. ومن هذه النفقات، وفيما يتعلق بالنفقات الاجتماعية والثقافية فقد تضاعفت خلال تلك الفترة بـ (٦,٦) مرة بحيث ازدادت هذه النفقات من ٤,١ مليار روبل عام ١٩٤٠م ووصلت إلى ٢٧,٢ مليار روبل عام ١٩٦١م.

وأخيراً فإن حجم الإنفاق العام ــ وهو يتأثر بدور الدولة ــ يعكس طبيعة البنيان الاقتصادي، أي يعكس درجة تقدم البلد ودرجة تخلفه، فهو يزداد ــ كقاعدة عامة ــ في الدول المتقدمة و ينخفض ــ كقاعدة عامة ــ في الدول المتخلفة. لا أدل على ذلك من أن نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي عام ١٩٥٦م بلغت في بعض الدول المتقدمة ٣١,٣٪ في انكلترا، ٢٩,٥٪ في فرنسا، ٢٩٪ في هولندا، ٢٤,١٪ في ايطاليا، ٢٣,٨٪ في بلجيكا، ٢٣,٦٪ في السويد. بينما بلغت في نفس العام في مجموعة من الدول المتخلفة ١٠,٩٪ في لبنان، ٧,٩٪ في المكسيك.

نخلص من دراستنا لدور الدولة باعتباره أحد محددات النفقات العامة، إلى أن هذه النفقات تتحدد في حجمها وفي نوعها وفي غرضها تبعاً لوظائف الدولة، فإذا انخفضت وقلت أنواع هذه الوظائف فإن النفقات العامة ينخفض حجمها وتقل أنواعها وأغراضها، وإذا اتسعت وتنوعت وظائف الدولة فإن النفقات العامة يتسع حجمها وتزداد أنواعها وتتباين أغراضها.

قدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة

تتحدد النفقات العامة بقدرة الدولة في الحصول على الايرادات العامة سواء أكانت عادية أم غير عادية. ولا شك أن الدولة تتمتع بقدرة أكبر من الفرد في الحصول على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية نفقاتها العامة. ذلك أنه يمكن لها ــ وهذا حق مقتصر عليها دون الأفراد ــ أن تفرض الضرائب وأن تصدر النقود، كما أنها تتمتع بقدرة كبيرة على الاقتراض.

ومن ثم فإن البحث في قدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة باعتبارها أحد محددات النفقات العامة يقتضي منا أن نتعرض لقاعدة أولو ية النفقات العامة على الإيرادات العامة، والطاقة القومية.

أولاً ــ قاعدة أولو ية النفقات العامة على الإيرادات العامة :

الأصل في وضع الميزانية العامة ــ على الأقل في نطاق الفكر المالي التقليدي ــ هو أن تقوم الدولة بتقدير النفقات العامة، ثم تبحث عن الإيرادات العامة اللازمة لتغطيتها. ومن ثم فقد قيل بقاعدة «أولو ية النفقات العامة على الإيرادات العامة».

وتأخذ هذه القاعدة معنيين مرتبطين ببعضهما بعضاً أحدهما موضوعي والثاني شكلي. و يقصد بالمعنى الموضوعي لهذه القاعدة أن النفقات العامة هي التي تحدد حجم الإيرادات العامة اللازمة لتغطيتها. ومن هنا يتضح الفرق بين الميزانية العامة والميزانية الخاصة، فطبقاً لهذه القاعدة نجد أن النفقات العامة هي التي تحدد الإيرادات العامة، بينما نجد أن إيرادات الأفراد والمشروعات الخاصة هي التي تحدد نفقاتهم.

و يرجع السبب في «أولو ية النفقات العامة على الايرادات العامة» إلى السلطة الواسعة التي تتمتع بها الدولة من الناحية القانونية وهي سلطة الجبر والإكراه والإلزام، فالدولة لها حق فرض الرسوم والضرائب، وإصدار النقود، والحصول على القروض

الإجبارية.

وتعتبر هذه القاعدة انعكاساً للفكر التقليدي الذي كان يرى أن غرض الإيرادات العامة هو تمويل النفقات العامة وأن النفقات العامة ــ وهي تغطي وظائف الدولة التقليدية ــ هي التي تحدد الإيرادات العامة. ولذلك فإن الدولة التقليدية الحارسة ــ ونظراً لانخفاض إيراداتها العامة ونفقاتها العامة ــ لم تأخذ في الاعتبار العوامل الاقتصادية والنقدية والاجتماعية التي تشكل قيداً على سلطتها في جباية الايرادات العامة[1].

و يقصد بالمعنى الشكلي لقاعدة أولو ية النفقات العامة على الإيرادات العامة أن اعتماد هذه النفقات والموافقة عليها يتم قبل اعتماد الإيرادات العامة.

و يظهر من ذلك مدى الارتباط بين المعنى الموضوعي والمعنى الشكلي لهذه القاعدة، وأن الفكر المالي التقليدي كان منطقياً مع نفسه في هذه القاعدة حيث يؤدي إلى جعل المعنى الموضوعي أساساً للمعنى الشكلي، كما أن هذه القاعدة تجد تبريرها في اتساع سلطة الدولة من الناحية القانونية في حصولها على الإيرادات العامة، وفي انخفاض النفقات العامة.

فلما انتقل دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة الرأسمالية المتدخلة، وأصبحت تهدف ــ بالإضافة للوظائف التقليدية ــ إلى إقامة التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وأدى ذلك إلى ازدياد حجم النفقات العامة، فقد سبب هذا كله فقدان قاعدة أولو ية النفقات العامة سبب وجودها، ونتج عنه انقلاب الوضع بحيث أصبحت الإيرادات العامة هي التي تحدد النفقات العامة، ومن ثم فإن الأمر يتوقف على مدى تأثير الإيرادات العامة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. ومن هنا ظهرت أهمية دراسة الطاقة المالية القومية.

---

١ ــ د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، الكتاب الأول: «النفقات العامة»، مذكور سابقاً، ص ٤٨ ــ ٤٩.

وفي المملكة العربية السعودية، ونظراً لمسؤولية الدولة عن تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، فإن المرسوم الملكي الذي تصدر الميزانية بموجبه ينص عادة في مادته الأولى على تقدير إيرادات الدولة وترد هذه الإيرادات في الجدول حرف (أ)، كما ينص عادة في مادته الثانية على تقدير مصروفات الدولة وترد هذه المصروفات في الجدول حرف (ب)

ثانيا ــ الطاقة المالية القومية :

خلصنا إلى أن قدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة ليست قدرة لانهائية، بل تتحدد هذه القدرة بما يسمى

«الطاقة المالية القومية la capacite financiere nationale».

ويمكن تعريف الطاقة القومية بأنها قدرة الاقتصاد القومي (أي قدرة الدخل القومي) على تحمل الأعباء العامة بمختلف صورها (وهي الضرائب، وشبه الضرائب، والقروض العامة، والإصدار النقدي الجديد) دون الإضرار بمستوى معيشة الأفراد وبالمقدرة الإنتاجية القومية.

ومن ثم فإن ذلك يفرض علينا أن نتعرض لثلاثة أمور: الاعتبارات التي تتوقف عليها الطاقة المالية القومية، والمقدرة التكليفية، والمقدرة الاقراضية. على أن نتعرض لحدود استخدام الاصدار النقدي الجديد عندما نتعرض للإيرادات العامة.

أ ــ الاعتبارات التي تتوقف عليها الطاقة المالية القومية :

تتوقف «الطاقة المالية القومية» عموماً على عدة اعتبارات منها :

١ ــ حجم الدخل القومي : ترتفع الطاقة المالية القومية بارتفاع الدخل القومي وتنخفض بانخفاضه، مما يعني وجود علاقة طردية بينهما.

٢ ــ توزيع الدخل القومي : يرى بعض الكتاب أن سوء توزيع الدخل القومي

بين الفئات الاجتماعية المختلفة يؤدي إلى رفع الطاقة المالية. ونحن نرى أن هذا الرأي غير صحيح عملياً. ذلك أنه ــ من الوجهة النظرية ــ إذا كان استئثار فئة اجتماعية بغالبية الدخل القومي على حساب بقية الفئات الاجتماعية يفسح المجال لفرض ضرائب تصاعدية على هذه الفئة، مما يعني ارتفاع الطاقة المالية القومية، إلا أنه ــ من الوجهة العملية ــ نجد أن هذه الفئة تستطيع أن تتخلص من الضرائب المفروضة عليها بالطرق المشروعة وغير المشروعة، مما يعني عملياً انخفاض الطاقة المالية القومية.

٣ ــ اعتبارات المحافظة على مستوى معيشة أفراد المجتمع.

٤ ــ اعتبارات المحافظة على المقدرة الانتاجية القومية وتنميتها.

٥ ــ دور كل من النشاط الخاص والنشاط العام في الحياة الاقتصادية. ذلك أن اتساع دور النشاط الخاص يحدّ من قدرة الدولة بالنسبة للطاقة المالية القومية لأن جزءاً كبيراً نسبياً من الدخل يجب أن يترك لمواجهة الادخار والاستثمار الخاص. وعلى العكس من ذلك، فإن الطاقة المالية القومية تتسع مع ازدياد دور النشاط العام.

٦ ــ اعتبارات المحافظة على قيمة النقود. وسوف نتعرض لهذه النقطة في الفقرات القادمة.

ونخلص من هذه الاعتبارات إلى أن الطاقة المالية القومية تتغير مع تغير هذه الاعتبارات. و بتفصيل أكثر، فإن الطاقة المالية القومية يمكن زيادتها حتى مع افتراض وجود دخل قومي ثابت، وذلك إذا تغيرت بعض الاعتبارات المحددة لهذه الطاقة.

ب ــ المقدرة التكليفية :

تشكل المقدرة «التكليفية القومية» أو «الطاقة الضريبية القومية» أهم عناصر الطاقة المالية القومية.

و يقصد بالمقدرة التكليفية القومية مدى قدرة الدخل القومي على تحمل الأعباء الضريبية وشبه الضريبية دون الاضرار بمستوى معيشة الأفراد و بالمقدرة الانتاجية

القومية.

وقد رأى بعض الكتّاب أنه يمكن التوصل من ذلك إلى ما يسمى «بالعبء الضريبي الأمثل». ولتفسير ذلك ففي رأيهم إذا ترتب على زيادة العبء الضريبي ــ مع افتراض بقاء الأمور الأخرى على حالها ــ زيادة في الانتاج القومي فإننا لا نكون بذلك قد وصلنا إلى العبء الضريبي الأمثل، وحتى نصل إلى هذا العبء فإننا نستمر في زيادة الضرائب ونتوقف عند الحد الذي ينتج فيه عن زيادة العبء الضريبي نقص في الانتاج القومي. ومن ثم ففي رأيهم أن العبء الضريبي الأمثل يترتب عليه الحصول على أكبر انتاج قومي. ولذلك فإن الدولة يجب أن تتوقف عن زيادة العبء الضريبي إذا كانت تستخدم هذه الإيرادات الضريبية استخداماً يقل عما هو لدى الأفراد فيما لو بقي هذا الإيراد في أيديهم[1].

وتبنى آخرون معياراً آخر لقياس العبء الضريبي الأمثل، وذلك بالعمل على زيادة العبء الضريبي عن طريق رفع معدلات الضرائب المطبقة أو ادخال ضرائب جديدة، فإذا ترتب على زيادة هذا العبء زيادة حصيلة الضرائب بنسبة مساو ية أو أكثر فإننا نستمر في زيادة العبء الضريبي حتى نصل عند الحد الذي يترتب فيه على زيادة هذا العبء زيادة في الحصيلة الضريبية بنسبة أقل أو يترتب فيه نقص في هذه الحصيلة، و بذلك نكون قد وصلنا إلى العبء الضريبي الأمثل. إذن فالعبء الضريبي الأمثل هو الذي يحقق أكبر حصيلة ضريبية ممكنة[2].

---

١ ــ يؤخذ على هذا التحليل أنه يدخل اعتبارات أخرى بالاضافة لواقعة التحصيل الضريبي، ومن هذه الاعتبارات طريقة استخدام الدولة لحصيلتها الضريبية وآلية الاقتصاد القومي، وهذه الاعتبارات قد تؤدي إلى صعوبة القياس وعدم التحديد.

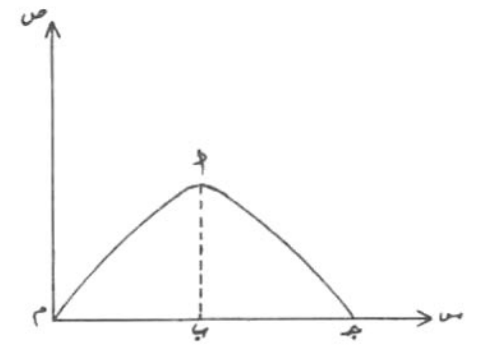
انظر: د. عادل أحمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، مذكور سابقاً، ص ١٩٥ ــ ١٩٦.

٢ ــ حاول أصحاب هذا الرأي تمثيل العبء الضريبي الأمثل بيانياً على الشكل التالي: إن المحور (س) يقاس عليه العبء الضريبي، والمحور (ص) يمثل حصيلة الضرائب، والنقطة (م) تمثل نقطة الانطلاق (وهي نقطة الصفر). والمنحنى البياني م أ جـ يمثل تطور الحصيلة الضريبية مع زيادة العبء الضريبي. و يظهر من الشكل أن المنحنى البياني م أ جـ =

ونشير إلى أنه ــ بالإضافة إلى المقدرة التكليفية القومية ــ هناك على نطاق التحليل الجزئي المقدرة التكليفية الفردية. و يقصد بها مقدرة الأشخاص الطبيعية والمعنو ية على المساهمة ــ عن طريق دخولهم ــ في تحمل العبء المالي للدولة. وهذه المقدرة تقابل الدخل الصافي الفردي والتي تساوي الدخل الإجمالي مخصوماً منه تكاليف الدخل من نفقات استغلال ونفقات صيانة ونفقات اهتلاك[1].

وتتوقف المقدرة التكليفية الفردية على عاملين أساسيين هما:

١ ــ طبيعة الدخل: تتوقف المقدرة التكليفية الفردية على مقدار ثبات واستمرار مصدر الدخل. ومن هذه الناحية نميز بين ثلاثة مصادر للدخل: الأول الدخل الناجم عن رأس المال، وهو يعتبر على درجة كبيرة من الثبات والاستمرار. والثاني الدخل الناجم عن العمل، وهو لا يستمر إلا لفترة قصيرة هي فترة حياة العامل فضلاً عن تعرضه للمرض والعجز والشيخوخة. والثالث الدخل الناجم عن المصدر المختلط (العمل ورأس معاً)، وهو يعتبر على درجة متوسطة من الثبات والاستمرار. و ينتج عن ذلك أن المقدرة التكليفية للدخول الناجمة عن رأس المال تعتبر اكبر من الدخول الناجمة عن العمل، وتأتي الدخول الناجمة عن المصدر المختلط في مركز وسط بينهما.



يتزايد في قسمه الأول كلما زدنا العبء الضريبي. وهو يصل إلى أكبر حصيلة ضريبية ممكنة (أ ب) عند النقطة (ب) عندما يكون العبء الضريبي (م ب). ولذلك فإن العبء (م ب) هو العبء الضريبي الأمثل والحصيلة (أ ب) هي الحصيلة الضريبية المثلى.

و يلاحظ أن النقطة أ تتغير من اقتصاد إلى آخر تبعاً لتغير الاعتبارات التي تحدد المقدرة التكليفية القومية والتي ذكرناها سابقاً.

انظر: د. عادل أحمد حشيش، المصدر السابق، ص ١٩٥ ــ ١٩٨.

١ ــ سنتعرض لهذه الأمور بالتفصيل في نطاق بحثنا في ضرائب الدخل.

٢ ــ استخدام الدخل : تتحدد المقدرة التكليفية بضرورة احترام طريقة استخدام الفرد لدخله، وهذا يعني أن الإيرادات العامة ــ وهي تقتطع من دخول الأفراد ــ يجب أن تترك لهم جزءاً يكفي لأمرين:

ــ حد معين من الاستهلاك، هو حد الكفاف أو الحد الأدنى للمعيشة.

ــ جزء آخر يزيد على حد الكفاف يمكن للفرد أن يستخدمه في شراء السلع والخدمات غير الضرورية، بل وللادخار أيضاً. وهذا الجزء يزداد كلما ازداد التقدم الاقتصادي والاجتماعي والحضاري في الدولة. وهو ضروري حتى يوجد لدى الفرد باعث للانتاج، ومن ثم ــ رغم وجوده في جميع الاقتصاديات ــ فإنه تزداد أهميته في المجتمعات التي يستند فيها النشاط الاقتصادي على البواعث الفردية.

جـ ــ المقدرة الاقتراضية :

يقصد «بالمقدرة الاقتراضية la capacite de prêt» قدرة الدخل القومي على تلبية حاجات الاقتراض العام، أي قدرته على الاستجابة لما تطلبه الدولة من قروض عامة.

وتتوقف هذه المقدرة الاقراضية على عاملين :

١ ــ حجم الادخار القومي : طبقاً لتحليل كينز، فإن :

الدخل = الاستهلاك + الادخار

وتقسيم الدخل بين الاستهلاك والادخار يتوقف على الميل للادخار. ومن ثم فإن المقدرة الاقراضية تتوقف بصورة غير مباشرة على مستوى الاستهلاك. ومستوى الاستهلاك ــ وهو تحدده عوامل اقتصادية واجتماعية ونفسية ــ يتوقف على مستوى الدخل. فنسبة الجزء المستهلك من الدخل تزداد كلما انخفض مستوى الدخل حتى يتناهى مستوى الادخار إلى الصفر عند المستويات المنخفضة من الدخل. ولذلك تنخفض المقدرة الاقراضية لدى أصحاب الدخول المنخفضة، وترتفع هذه المقدرة لدى

أصحاب الدخول المرتفعة. وهذا يعني أن المقدرة الاقراضية لا تتوقف على مستوى الدخل فحسب، بل تتوقف أيضاً على طريقة توزيع الدخل القومي بين السكان.

٢ ــ توزيع الجزء المدخر بين الاقراض الخاص والاقراض العام: بعد معرفة كمية المدخرات المتوفرة لدى المجتمع، فإن المقدرة الاقراضية لهذا المجتمع تتوقف على كيفية توزيع هذه المدخرات بين الائتمان العام والائتمان الخاص ومقدار التنافس بينهما. وهذا التوزيع يتوقف بدوره على الدوافع للاستثمار الفردي التي تتحدد بدورها بوجود فرص استثمار مربحة. فإذا وجدت فرص مربحة للاستثمار الفردي فإن توزيع مدخرات الجماعة يتجه في غالبيته لصالح الائتمان الخاص، أما إذا قلّت أو انعدمت الفرص المربحة للاستثمار الفردي فإن توزيع مدخرات الجماعة يتجه في غالبيته لصالح الائتمان العام، مما يعني زيادة المقدرة على اقراض الدولة.

مستوى النشاط الاقتصادي

هناك أثر متبادل بين مستوى النشاط الاقتصادي والنفقات العامة. ونفصّل القول في هذا الأمر كما يلي:

أولاً ــ تأثير مستوى النشاط الاقتصادي على النفقات العامة :

نجد أن مستوى النشاط الاقتصادي يؤثر على مستوى النفقات العامة بحيث توجد علاقة طردية بينهما. وقد اتضحت هذه العلاقة في البلاد المتقدمة حينما أدى نمو وازدياد النشاط الاقتصادي إلى زيادة النفقات العامة. كما اتضحت من انعكاس التغيرات الاقتصادية الدورية في حجم النفقات العامة، وفي أنواع هذه النفقات. وذلك على الشكل التالي:

١ ــ إن الدورات الاقتصادية cycles économiques، من خلال تعاقب فترات الرخاء والكساد، قد انعكست بتقلباتها في حجم النفقات العامة حيث ازدادت

النفقات العامة في فترات الرخاء وانخفضت هذه النفقات في فترات الكساد.

٢ ــ أما عن أثر الدورات الاقتصادية على كل نوع من أنواع النفقات العامة فإننا نفصل القول فيه على الشكل التالي:

ــ بالنسبة للنفقات الجارية على الجهاز الإداري : نجد أن هذه النفقات تتبع حركة مستوى النشاط الاقتصادي صعوداً وهبوطاً، وإن كانت هذه التبعية أكثر ظهوراً في حالة الرخاء منها في حالة الكساد، لأن بعضاً من النفقات الجارية للجهاز الإداري قليلة المرونة مما يجعل إمكانية تخفيضها أمراً صعباً مثل الرواتب والأجور.

ــ بالنسبة للنفقات العسكرية : نجد أن هذه النفقات تتبع أيضاً حركة مستوى النشاط الاقتصادي صعوداً وهبوطاً، وإن كانت هذه التبعية أقل ظهوراً في حالة الرخاء في الظروف العادية. أما في الظروف غير العادية، سواء في حالة الرخاء أم الكساد، فإن النفقات العسكرية تنفصل عن حركة النشاط الاقتصادي بسبب دواعي الدفاع والأمن وتزداد بشكل كبير.

ــ بالنسبة للنفقات الاجتماعية : نجد أن هذه النفقات، رغم أنها تتأثر بمستوى النشاط الاقتصادي صعوداً وهبوطاً، فإن العادة أن تعمل الدولة على زيادة هذه النفقات (كالإعانات الاجتماعية وإعانات البطالة) في أوقات الكساد أكثر منها في أوقات الرخاء، وذلك حتى تعوّض الدولة الانكماش في النشاط الاقتصادي.

ــ بالنسبة للنفقات الاقتصادية : نجد أن هذه النفقات، وهي عادة أكبر حجماً من بقية النفقات الأخرى، يختلف تأثرها بتقلبات النشاط الاقتصادي. وعموماً فإن الأمر يتوقف على السياسة التي تتبعها الدولة في النواحي الاقتصادية. فإذا كانت الدولة تتبنى سياسة حرية النشاط الاقتصادي فان النفقات العامة الاقتصادية تتبع حركة مستوى النشاط الاقتصادي صعوداً وهبوطاً. وإذا كانت الدولة تتبنى سياسة التدخل في الشؤون الاقتصادية فإن النفقات العامة الاقتصادية تتخذ حركة معاكسة

لحركة النشاط الاقتصادي، لأن الدولة في هذه الحال تقصد بهذه النفقات معالجة آثار التقلبات الاقتصادية.

ثانياً ــ تأثير النفقات العامة على مستوى النشاط الاقتصادي :

نجد أن النفقات العامة تؤثر في مستوى النشاط الاقتصادي، أي تؤثر في الرخاء والكساد. وهذا يفيد في رسم سياسة النفقات العامة ضمن السياسة المالية في ضوء مستوى النشاط الاقتصادي، أي في ضوء مستوى الطلب الفعلي[1]. والطلب الفعلي يجب أن يتحدد عند المستوى الذي يحقق التشغيل الكامل في البلاد المتقدمة، وعند المستوى الذي يحقق التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة.

و بالنسبة للبلاد المتقدمة، فإنه يفرق بين حالتين :

١ ــ حالة التشغيل الكامل : يترتب على النفقات العامة أن تسعى للحفاظ على حالة التشغيل الكامل.

٢ ــ حالة اختلال التشغيل الكامل : يجب على سياسة النفقات العامة أن تسعى هنا إلى إعادة الحالة إلى التشغيل الكامل. فإذا كانت حالة نقص التشغيل هي السائدة فإن سياسة النفقات العامة يجب أن تهدف إلى رفع الطلب الفعلي إلى مستوى التشغيل الكامل، ومن ثم فإنه يجب زيادة هذه النفقات. أما في حالة التضخم فإن سياسة النفقات العامة يجب أن تهدف إلى خفض الطلب الفعلي وتخفيف الضغوط التضخمية وتحقيق التشغيل الكامل، ومن ثم فإنه يجب خفض هذه النفقات.

---

١ ــ الطلب الفعلي = الطلب الحكومي على سلع وخدمات الاستهلاك والاستثمار + الطلب الخاص على سلع وخدمات الاستهلاك والاستثمار. وإذا علمنا أن الطلب الحكومي يأتي من النفقات العامة، فإننا نعلم أن هذه النفقات العامة تعتبر أحد مكوّنات الطلب الفعلي، ومن هنا تأتي أهميتها في رسم السياسة المالية وفي رسم السياسة الاقتصادية للدولة.

انظر : د. رفعت المحجوب، «الطلب الفعلي مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة في النمو»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧١.

المحافظة على قيمة النقود

يترتب على أن هناك علاقة بين مستوى النفقات العامة ومستوى النشاط الاقتصادي، أن تسعى هذه النفقات إلى المحافظة على قيمة النقود، بمعنى أن لا تعمل هذه النفقات على خفض قيمة النقود، وهذا ما يضر بأصحاب الدخول الثابتة و بالدائنين، كما أنه يرفع تكاليف القيام بالتنمية الاقتصادية.

ومع ذلك فقد حصل التضخم في كلٍ من البلاد المتقدمة والبلاد المتخلفة وذلك على الشكل التالي:

١ ــ في البلاد المتقدمة :

عند تحقق التشغيل الكامل، فإن زيادة الانفاق العام عن حد معين يؤدي إلى زيادة الطلب الكلي عن العرض الكلي مما يستتبع ارتفاع الأسعار وظهور الضغوط التضخمية وانخفاض القوة الشرائية للنقود. فقد أدت ــ من ناحية أولى ــ النفقات العامة المتزايدة في أوقات الحروب إلى ارتفاع الأسعار ارتفاعاً كبيراً مما ترتب عليه تدهور قيمة النقود. كما أدت القوة الاقتصادية والسياسية الكبيرة لنقابات العمال ــ من ناحية أخرى ــ إلى استمرار الطلب في رفع أجور العمال. ولا شك أن ارتفاع الأجور يؤدي إلى ارتفاع نفقة الانتاج، ثم إلى ارتفاع أسعار السلع والخدمات، ثم المطالبة برفع الأجور... وهكذا. و يعبر عن هذه الصورة «بالتضخم بسبب زيادة نفقة الانتاج» أو «تضخم التكاليف». وتعتبر هذه الصورة من التضخم هي الغالبة في البلاد المتقدمة.

٢ ــ في البلاد المتخلفة :

نظراً لأن الجهاز الانتاجي في البلاد المتخلفة لا يتمتع بالمرونة بسبب غلبة الطابع الزراعي على هيكل الانتاج، مما يعني عدم قدرة هذا الجهاز على زيادة العرض الكلي عندما يزداد الطلب الكلي بسبب زيادة النفقات العامة خلال فترة قصيرة. ومن ثم فإن

زيادة هذه النفقات تؤدي إلى ازدياد الضغوط التضخمية وارتفاع الأسعار، مما يترتب عليه تدهور قيمة النقود. وتعتبر صورة التضخم الناتجة عن زيادة الطلب الكلي هي الغالبة في البلاد المتخلفة.

ونخلص من هذا إلى أن تحديد حجم النفقات العامة يجب أن يتم بحيث لا يضر بقيمة النقود سواء أكان ذلك في البلاد المتقدمة أم في البلاد المتخلفة، ومن ثم فإن المحافظة على قيمة النقود تعتبر أحد المحددات الهامة لحجم النفقات العامة.

المبحث الثاني

تطور النفقات العامة

ان أي دارس لتطور النفقات العامة في أي بلد من البلاد يلاحظ أنها آخذة بالازدياد سنة بعد أخرى. واعتماداً على الاحصاءات المتعلقة بهذه النفقات، فقد جعل الاقتصاديون هذه الظاهرة قانوناً عاماً من قوانين التطور الاقتصادي والاجتماعي.

وكان أول من لفت النظر إلى هذه الظاهرة العامة هو الاقتصادي الالماني فاجنر A. WAGNER. وقد أقام دراسته بناء على تطور النفقات العامة في الدول الأوربية خلال القرن التاسع عشر. ثم ثابر الاقتصادي الايطالي NITTI على دراسة هذه الظاهرة في بداية هذا القرن العشرين، وبعده تابع الكتّاب الأمريكيون هذه الدراسة وأضافوا إلى البحوث السابقة بحوثاً قيمة.

ونظراً لأن فاجنر هو أول من توصل إلى هذا القانون الاقتصادي حيث وضع نظرية «زيادة مهام الدولة»، فإن القانون قد نسب إليه فيما بعد وأطلق عليه «قانون فاجنر WAGNER's Law». ويتلخص هذا القانون في أنه: «إذا حقق أي مجتمع معدلاً معيناً من النمو الاقتصادي، فإن ذلك يؤدي إلى اتساع نشاط الدولة، ومن ثم فإنه يؤدي إلى

زيادة النفقات العامة بمعدل أكبر من معدل زيادة نصيب الفرد من الناتج القومي[1]».

وقد أثبتت كثير من الدراسات الاحصائية فيما بعد صحة قانون فاجنر[2].

ونعرض في الجدول رقم (٣) تطور النفقات العامة في بعض البلاد خلال الفترة ٣٩ — ١٩٦٦م.

جدول رقم (٣)

تطور النفقات العامة في بعض البلاد خلال الفترة ٣٩ — ١٩٦٦م

	١٩٣٩	١٩٤٥	١٩٥٠	١٩٦٠	١٩٦٦
الولايات المتحدة الامريكية (بملايين الدولارات)	٨٨٥٨	٩٨٤١٦	٣٩٦٠٦	٧٦٥٣٩	١٧٢٤٠٣
كندا (بملايين الدولارات)	٥١٧,٨	٥١٩١	٢٣٦٦	٥٥٣٧,١	٨٤٠٥
المملكة المتحدة (بملايين الاسترليني)	١١٠٥,٩	٦٠٨٦,٤	٣٩٤١,٦	٩٤٨١	١١١٣٠
فرنسا (بملايين الفرنكات)	٩,٧	—	٢٤,٦	٦٥,٨	٩٩,٧
ايطاليا (بملايين الفرنكات)	٤٠,٧	٣٦٥,٤	١٥٥٨,٩	٤٢٩٠,٨	٧٢٤٩,٥
سويسرا (بملايين الفرنكات)	٩٦٤	١٩٣١,٩	١٦٣٧	٢٦٠١,١	٥٨٦٧,٢
الاتحاد السوفيتي (بملايين الروبلات)	١٥٣١٠	٢٩٨٥٩	٤١٢٦٦	٧٣١٠٠	١٠٥٣٠٠

SOURCE : United Nations Statistical Year Book.

1 - A. WAGNER, «Traité de science des finances», traduction française, 1909.

٢ — من أهم هذه الدراسات :

— J. GOFFMAN, «on the Empirical Testing of WAGNER's law in Public Expenditure Analysis», PP. 245 - 249.

— A. T.PEACOCK and J.WISEMAN, the Growth of Public Expenditure in the united Kingdom», London, 1961.

ونخلص من هذا الجدول إلى أن هناك تزايداً في النفقات العامة في جميع الدول المذكورة. وقد بلغ هذا التزايد خلال الفترة المدروسة ٢٠ ضعفاً في الولايات المتحدة الأمريكية، وأكثر من ١٦ ضعفاً في كندا، وأكثر من ١٠ أضعاف في كل من المملكة المتحدة وفرنسا، وأكثر من ١٧٠ ضعفاً في إيطاليا، وأكثر من ٦ أضعاف في سويسرا، وأكثر من ٧ أضعاف في الاتحاد السوفيتي.

كما نخلص من هذا الجدول إلى أن تزايد النفقات العامة على المدى الطويل ظاهرة نجدها في كل البلاد تقريباً مهما كانت درجة نموها وحجمها الاقتصادي وفلسفتها الاقتصادية والاجتماعية.

كما نورد في الجدول رقم (٤) تطور النفقات العامة في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ١٣٨٩ ــ ١٤٠١هـ:

جدول رقم (٤)
تتطور النفقات العامة في المملكة العربية السعودية
خلال الفترة ١٣٨٩ ـ ١٤٠١هـ
(بملايين الريالات)

السنة	النفقات العامة
١٣٨٩ ـ ١٣٩٠	٥٩٦٦
١٣٩٠ ـ ١٣٩١	٦٣٨٠
١٣٩١ ـ ١٣٩٢	١٠٧٨٢
١٣٩٢ ـ ١٣٩٣	١٣٢٠٠
١٣٩٣ ـ ١٣٩٤	٢٢٨١٠
١٣٩٤ ـ ١٣٩٥	٤٥٧٤٣
١٣٩٥ ـ ١٣٩٦	١١٠٩٣٥
١٣٩٦ ـ ١٣٩٧	١٣١٢٩٦,١
١٣٩٧ ـ ١٣٩٨	١٣٤٢٥٣,٥
١٣٩٨ ـ ١٣٩٩	١٤٤٥٥٨,٣
١٣٩٩ ـ ١٤٠٠	١٦٠٠٠٠
١٤٠٠ ـ ١٤٠١	٢٦١٥١٦
١٤٠١ ـ ١٤٠٢	٣٤٠٠٠٠

المصدر: مجلدات الميزانية، والكتاب الاحصائي السنوي، العدد الرابع عشر، ١٣٩٨هـ ـ ١٩٧٨م، ص ٣٨٠؛ والمراسيم الملكية.

ونخلص من هذا الجدول إلى أن النفقات العامة تنطبق عليها في المملكة العربية السعودية ـ مثل غيرها من البلاد الأخرى ـ ظاهرة تزايد النفقات العامة، وأن هذه

النفقات قد ازدادت خلال الفترة المدروسة (١٣ سنة) بمقدار ٤٠ ضعفاً تقريباً، والسبب في ذلك تطبيق خطط التنمية الاقتصادية في المملكة والنهضة السريعة في القطاعات المختلفة من زراعة وصناعة وتجارة، وأخذ الدولة على عاتقها الجزء الغالب في هذه الأمور سواءً بتنفيذها عن طريقها أو بقيامها بمساعدة القطاع الخاص. وكل هذا استدعى زيادة النفقات العامة.

* * *

ومع هذا كله، فإن هذه الزيادة في النفقات العامة لا ترجع كلها لأسباب حقيقية، بل ترجع في جزء منها لأسباب ظاهرية. ونتعرض فيما يلي لهذين النوعين من الأسباب، ثم نعرض الطريقة السليمة لقياس تطور النفقات العامة.

الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة

ترجع أهم الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة إلى انخفاض القوة الشرائية للنقود، وتغيّر طرق الحسابات العامة، والتوسع الاقليمي، والنمو السكاني.

ونعطي فيما يلي شرحاً لكل من هذه الأسباب.

١ ـ انخفاض القوة الشرائية للنقود :

إن انخفاض القوة الشرائية للنقود يؤدي إلى أن تدفع الدولة عدداً من الوحدات النقدية أكبر مما كانت تدفعه من قبل وذلك من أجل الحصول على ذات المقدار من السلع والخدمات، وهو ما يترجم بارتفاع المستوى العام للأسعار. وفي الواقع، فإنه لا توجد دولة إلا تدهور نقدها خلال تطورها التاريخي. ومن ثم فإن تضخم أرقام ميزانية الدولة قد يعود إلى تدهور القوة الشرائية للنقود.

وعلى ذلك فإنه عند مقارنة حجم النفقات العامة في فترات مختلفة بغرض قياس مقدار تزايدها، يجب أن ندخل في اعتبارنا التغيرات التي تحدث في المستوى العام

للأسعار، أي أن ندخل في اعتبارنا مقدار تدهور القوة الشرائية للنقود[1]. و يكون ذلك بالأخذ بالأرقام القياسية، أي أن يجري قياس تطور النفقات العامة بنقود ثابتة. ويمكن أن يتم هذا باستعمال المعادلة التالية[2]:

$$\text{الأرقام القياسية للنفقات العامة} = \frac{\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية}}{\text{المستوى العام للأسعار}} \times ١٠٠$$

وهذه المعادلة تفيدنا أيضاً في اعداد الميزانية وتوقع النفقات العامة بالأسعار الجارية المتعلقة بالسنة المالية لتلك الميزانية. ونعطي فيما يلي أمثلة توضح المقصود.

مثال ١ : لنفرض أن النفقات العامة المخصصة لشراء البضائع الاستهلاكية في إحدى الوزارات في دولة ما، قد زادت من ٥٠ مليون ريال عام ١٣٨٠هـ إلى ١٠٠ مليون ريال عام ١٣٩٠هـ. ولدى سؤال مصلحة الاحصاءات العامة عن تطور المستوى العام للأسعار خلال نفس الفترة، أفادت بأن هذا المستوى قد ارتفع من ١٠٠ عام ١٣٨٠هـ إلى ١٢٥ عام ١٣٩٠هـ.

والمطلوب : هل زادت النفقات العامة لتلك الوزارة حقيقة في عام ١٣٩٠هـ أم نقصت؟

---

١ ــ يلاحظ أن ارتفاع الأسعار بسبب انخفاض قيمة النقود لا يؤدي إلى ارتفاع أرقام جميع أنواع النفقات العامة، بل إلى ارتفاع الجزء المخصص منها لتنفيذ مشروعات الدولة وتسيير مرافقها المختلفة كأسعار السلع والخدمات التى تحتاج إليها هذه المرافق. أما الجزء المخصص لخدمة الدين العام فإنه يتأثر بانخفاض قيمة النقود بصورة عكسية، أي أن الدولة تستفيد على حساب مصلحة الدائنين، لأنها ستؤدي الفوائد وأصل الدين بعملة منخفضة القيمة بالنسبة للعملة التي كانت قد اقترضتها.

انظر : د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ١٤٨ ــ ١٤٩.

٢ ــ تذكر خطة التنمية الثالثة في المملكة ما يلي: «ربما كان التضخم أكثر خطراً على مستوى الحياة الاجتماعية منه على التنمية الاقتصادية، لأن التضخم يخفض مستوى المعيشة، و يؤثر بصفة خاصة على ذوي الدخل المحدود، وقد أحدثت الحكومة مشروعات مختلفة للدعم لزيادة الاعانات والحد من آثار التضخم. وتتضمن خطة التنمية الثالثة سياسات جديدة للحد من الانفاق، ولتخفيض معدل التضخم بحيث لا يزيد عن المستويات المقبولة والتي تتراوح بين ٧٪ إلى ١٠٪ في السنة».

انظر : المملكة العربية السعودية، وزارة التخطيط، «خطة التنمية الثالثة ١٤٠٠ ــ ١٤٠٥هـ، ١٩٨٠ ــ ١٩٨٥م»، ص ٨٥.

ولماذا؟

الحل :

نطبق المعادلة السابقة وهي :

$$\frac{\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية}}{\text{المستوى العام للأسعار}} \times ١٠٠ = \text{الأرقام القياسية للنفقات العامة}$$

$\frac{١٠٠}{١٢٥} \times ١٠٠ = ٨٠$ مليون ريال الأرقام القياسية للنفقات العامة في عام ١٣٩٠هـ بالنسبة لعام ١٣٨٠هـ.

٨٠ — ٥٠ = ٣٠ مليون ريال مقدار الزيادة الحقيقية في النفقات العامة.

١٠٠ — ٨٠ = ٢٠ مليون ريال مقدار الزيادة الظاهرية في النفقات العامة.

مثال ٢ : كلّف أحد الأشخاص في عام ١٤٠٠ ــ ١٤٠١هـ باعداد الميزانية في احدى الوزارات لعام ١٤٠١ ــ ١٤٠٢هـ، فوجد أن النفقات العامة اللازمة لشراء اللوازم الاستهلاكية قد بلغ ٧٠٠ مليون ريال بأسعار عام ١٤٠٠ ــ ١٤٠١هـ. ولدى سؤال مصلحة الاحصاءات العامة عن احتمالات تطور المستوى العام للأسعار، أفادت هذه المصلحة بأنها تتوقع أن تزيد الأسعار بمعدل ١٠٪ في عام ١٤٠١ ــ ١٤٠٢هـ. والمطلوب: ما هو الاعتماد الذي يجب وضعه في ميزانية عام ١٤٠١ ــ ١٤٠٢هـ لشراء اللوازم الاستهلاكية المشار إليها.

الحل :

نطبق المعادلة السابقة وهي :

$$\frac{\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية}}{\text{المستوى العام للأسعار}} \times ١٠٠ = \text{الأرقام القياسية للنفقات العامة}$$

$$\frac{\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية}}{١١٠} \times ١٠٠ = ٧٠٠$$

ومنه :

$$\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية} = \frac{١١٠ \times ٧٠٠}{١٠٠} = ٧٧٠ \text{ مليون ريال}$$

٢ ــ تغير طرق الحسابات العامة :

قد يؤدي تغير طرق الحسابات العامة (أي اختلاف الفن المالي) إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة. ومن أهم تغير طرق الحسابات العامة ما يلي:

أ ــ الأخذ بطريقة الميزانية الإجمالية بدلاً من الميزانية الصافية: يؤدي الانتقال من طريقة الميزانية الصافية إلى طريقة الميزانية الإجمالية إلى تضخيم رقم النفقات العامة دون أن تكون هذه الزيادة زيادة حقيقية في هذه النفقات.

وقد كانت كثير من الدول في الماضي تأخذ بطريقة الميزانية الصافية. وهذا يعني أن نفقات بعض المصالح والإدارات التي تقوم بتحصيل بعض الإيرادات العامة، كانت تخصم نفقاتها من الإيرادات التي تحصلها، ثم تورد المبالغ الصافية إلى الميزانية العامة. وقد وجد أن طريقة الميزانية الصافية يعيبها أنها تضعف الرقابة على النفقات العامة. لذلك اتجهت غالبية الدول إلى الأخذ بطريقة الميزانية الإجمالية، وهو ما يعني قيد كل النفقات وكل الإيرادات في الميزانية العامة تطبيقاً لمبدأ عمومية الميزانية. وقد أدت هذه الطريقة إلى تضخيم رقم النفقات العامة حتى ولو لم تحدث أية زيادة حقيقية في هذه النفقات.

ومن ثم فعند إجراء المقارنة بين النفقات العامة خلال فترات مختلفة، يجب الأخذ في الاعتبار مثل هذا الاختلاف وإزالته، وذلك بتحويل احدى الطريقتين إلى الأخرى.

ب ــ اختلاف مضمون النفقات العامة : قد يختلف مضمون الميزانية العامة بين فترة وأخرى. ففي بعض الأحيان تتناول الميزانية العامة جميع نفقات الدولة أياً كان نوعها، وفي أحيان أخرى قد يترك جزء من النفقات العامة لبعض الهيئات العامة ذات الميزانيات المستقلة أو الملحقة. وقد يحدث أن تخصص الدولة ميزانية غير عادية لبعض نفقاتها. ولذلك كله يجب أن تؤخذ هذه الاعتبارات عند اجراء المقارنة بين حجم النفقات العامة في فترات مختلفة.

جـ ــ اختلاف مدة النفقة العامة : قد تعود الزيادة الظاهرية في النفقات العامة إلى زيادة المدة المقررة لها النفقة العامة (وهي سنة عادية). ويحدث هذا الأمر عند تعديل بدء السنة المالية.

د ــ تكرار حساب النفقة العامة : يؤدي تكرار حساب النفقة العامة إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة. ومثال ذلك تكرار حساب النفقة العامة الناتج من تعدد الميزانيات وبسبب الإعانات التي تقدمها ميزانية الدولة للميزانيات العامة الأخرى. وعلى هذا فإنه من أجل معرفة حقيقة تطور النفقات العامة يجب تفادي هذا التكرار في الحساب.

هـ ــ اختلاف الفن الإحصائي : قد يؤدي اختلاف الفن الإحصائي بين سنة وأخرى إلى ايجاد زيادة ظاهرية في النفقات العامة.

٣ ــ التوسع الاقليمي :

تؤدي التغيرات التي تطرأ على مساحة اقليم الدولة إلى تغيير في النفقات العامة. ومن ثم فإن هذا العامل ــ رغم أنه لا يعتبر من أسباب التغيرات الصورية في النفقات العامة ــ يجب أخذه في الاعتبار عند اجراء مقارنة لأرقام النفقات العامة بين فترة وأخرى تغيّرت فيها مساحة اقليم الدولة. ومثال ذلك فترة اقامة الوحدة بين مصر وسورية بين ١٩٥٨م و ١٩٦١م، فقد ترتب عليها زيادة النفقات العامة لتشمل نصيب

كل من القطرين في نفقات الحكومة الاتحادية.

٤ ــ النمو السكاني :

تؤثر الزيادة السكانية في حجم النفقات العامة فتؤدي إلى زيادتها. ذلك أن هذه الزيادة السكانية تفرض على الدولة أعباء جديدة في ميادين الخدمات العامة مما يتطلب ازدياد النفقات العامة. ورغم أن زيادة النفقات العامة الناتجة عن الزيادة السكانية لا تعتبر زيادة صورية[1]، إلا أن العادة قد جرت على إلغاء أثر الزيادة السكانية على النفقات العامة، نظراً لأن هذه الزيادة السكانية تحدث بسبب ظاهرة طبيعية هي ميل السكان للتكاثر.

ومن أجل تحقيق ذلك، وللوصول إلى متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة (الحقيقية)، فإننا نقسّم هذه النفقات على عدد السكان في كل فترة من الفترات.

مثال ١ :ــ إذا زادت النفقات العامة (الحقيقية) في دولة ما من (٢٥) مليون ريال في عام ١٣٩٠هـ إلى (٦٠) مليون ريال في عام ١٤٠٠هـ، كما زاد عدد السكان من

---

١ ــ يرى الاستاذ الدكتور محمود رياض عطية أن زيادة السكان يترتب عليها ازدياد حقيقي في النفقات العامة بصفة عامة لسببين: الأول ــ أن نسبة الزيادة في السكان تكون أعلى في الطبقات الفقيرة منها في الطبقات الغنية، حيث تتطلب الطبقات الأولى من الدولة كثيراً من النفقات، بينما يتمتع أفرادها بالاعفاءات من الضرائب أو يدفعون ضرائب منخفضة السعر لضآلة دخولهم. والثاني ــ أن ازدياد السكان يستلزم عدداً أكبر من الخدمات و وسائل فنية أفضل وأكثر انتاجاً، مما يستدعي نفقات أكثر.

انظر : د. محمود رياض عطية، «موجز في المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٩٠.

وقد ناقش الدكتور عادل أحمد حشيش ذلك وذكر أن «هذه الوجهة من النظر مع التسليم بوجاهتها فإنه ليس هناك ما يضمن لنا أن يتحقق كل ما احتوته من أفكار في التطبيق، لأن ذلك يرتبط في المقام الأول بمدى قدرة الدولة المالية على الوفاء بمتطلبات الطبقات الفقيرة والمكونة للكثرة العددية من السكان، وتلك مسألة تعتمد في التحليل الأخير على نوعية العوامل المذهبية والواقعية التي تصدر عنها الدولة في سياستها الاقتصادية والاجتماعية، و بالتالي فإنه لا يمكن التعميم في هذا المجال، و بهذا فإنه يلزم دراسة الأوضاع الواقعية المحددة زمانياً ومكانياً في كل دولة على حدة بمناسبة كل زيادة سكانية نظر فيها للفصل في زيادة النفقات العامة فيها من عدمه».

انظر : د. عادل أحمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، مذكور سابقاً، ص ٢٢٣ ــ ٢٢٤.

(١٠) مليون شخص إلى (١٥) مليون شخص خلال نفس الفترة. فما هو التطور الذي حصل في متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة (الحقيقية)، وبيّن ملاحظاتك على هذا التطور.

الحل :

٢٥ ÷ ١٠ = ٢,٥	ريال متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة عام ١٣٩٠.
٦٠ ÷ ١٥ = ٤	ريال متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة عام ١٤٠٠.
٤ - ٢,٥ = ١,٥	ريال مقدار الزيادة في متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة خلال تلك الفترة.
٤ ÷ ٢,٥ = ١,٦	ضعفاً الزيادة في متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة خلال تلك الفترة.

الملاحظات : رغم أن النفقات العامة الحقيقية قد زادت بمقدار ٦٠ ÷ ٢٥ = ٢,٤ ضعفاً إلا أن الزيادة في متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة خلال تلك الفترة لم تزد إلا بـ ١,٦ ضعفاً، مما يعني أن ٢,٤ - ١,٦ = ٠,٨ ضعفاً من النفقات العامة قد استنفذته الزيادة السكانية في تلك الدولة خلال تلك الفترة.

مثال ٢ : ــ إذا زادت النفقات العامة في دولة ما من (٥٠) مليون ريال في عام ١٣٨٠هـ ووصلت إلى ١٥٠ مليون ريال عام ١٤٠٠هـ. ولدى سؤال مصلحة الاحصاءات العامة عن تطور المستوى العام للأسعار وعن تطور عدد السكان خلال نفس الفترة أفادت بأن المستوى العام للأسعار قد ارتفع من ١٠٠ إلى ٢٠٠، وأن عدد السكان قد ارتفع من (٤) مليون نسمة إلى (٨) مليون نسمة، والمطلوب: بيان التطور الذي حصل في متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة (الحقيقية)، وبيّن

ملاحظاتك على هذا التطور.

الحل :

نطبق المعادلة السابقة وهي :

$$\frac{\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية}}{\text{المستوى العام للأسعار}} \times ١٠٠ = \text{الأرقام القياسية للنفقات العامة}$$

$\frac{١٥٠}{٢٠٠} \times ١٠٠ = ٧٥$ مليون ريال الارقام القياسية للنفقات العامة في عام ١٤٠٠ بالنسبة لعام ١٣٨٠هـ

٥٠ ÷ ٤ = ١٢,٥ ريال متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة في عام ١٣٨٠هـ.

٧٥ ÷ ٨ = ٩,٣٧٥ ريال متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة (الحقيقية) في عام ١٤٠٠هـ.

١٥٠ ÷ ٨ = ١٨,٧٥ ريال متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة بالأسعار الجارية في عام ١٤٠٠هـ.

الملاحظات : رغم أن النفقات العامة بالأسعار الجارية قد ازدادت بمقدار ١٥٠ ÷ ٥٠ = ٣ أضعاف، ورغم أنها قد ازدادت بالأرقام القياسية بمقدار ٧٥ ÷ ٥٠ = ١,٥ ضعفاً إلا أن هذه الزيادة قد استوعبتها الزيادة في عدد السكان حيث تضاعف عدد السكان مما أدى إلى انخفاض متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة (الحقيقية) بمقدار ١٢,٥٠٠ - ٩,٣٧٥ = ٢,١٢٥ ريال.

الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة

اختلف كتاب المالية العامة والاقتصاد في تحديدهم للأسباب الحقيقية لتزايد

النفقات العامة. وعموماً فإننا نرى أن هذه الأسباب ترجع إلى اتساع نطاق الحروب، والأسباب السياسية، والاجتماعية، والاقتصادية. ونعطي فيما يلي شرحاً موجزاً لكل من هذه الأسباب[1].

١ ــ اتساع نطاق الحروب :

أدى اتساع نطاق الحروب وتكرارها في القرنين التاسع عشر والعشرين إلى زيادة النفقات العامة زيادة كبيرة. و يعتبر هذا العامل من أول العوامل التي أدت إلى زيادة النفقات العامة.

ذلك أن الدول ــ وإن اشتركت في المنظمات الدولية ــ تعترف بإخفاق هذه المنظمات في تحقيق رسالتها في دعم السلم، ومن ثم فإنها في سبيل تحقيق أهدافها تعمد إلى الحرب وتعتبرها ضرورة من الضرورات. وتزداد تكاليف الحروب يوماً بعد يوم بسبب تقدم العلوم والفنون العسكرية. وتدل الاحصائيات على أن ما أنفقته الولايات المتحدة الأمريكية في الحرب الأسبانية ــ الأمريكية عام ١٨٩٨م بلغ ٢٧٥ مليون دولار، بينما أنفقت في الحرب العالمية الأولى ٣٢٣٨٠ مليون دولار، وأنفقت في الحرب العالمية الثانية ٣٤٥٨٨٥ مليون دولار[2].

ونورد في الجدول رقم (٥) نسبة النفقات الحربية إلى مجموع النفقات العامة في بعض الدول بين ١٩٣٩ ــ ١٩٥٧م، وفي الجدول رقم (٦) نسبة النفقات الحربية في بعض الدول إلى الدخل القومي، وفي الجدول رقم (٧) تطور نفقات وزارة الدفاع والحرس الوطني في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ١٣٩٢ ــ ١٣٩٨هـ:

---

١ ــ انظر رسالتنا للدكتوراه، «السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية، مع دراسة خاصة عن سورية»، مذكور سابقاً، ص ١٧٢ ــ ١٧٣.

٢ ــ د. محمد فؤاد ابراهيم، «مبادىء علم المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٤٩.

جدول رقم (٥)
نسبة النفقات الحربية إلى مجموع النفقات العامة
في بعض الدول بين ١٩٣٩ ــ ١٩٥٧

الدولة	١٩٣٩ ٪	١٩٤٤ ٪	١٩٥٠ ٪	١٩٥٥ ٪	١٩٥٧ ٪
الولايات المتحدة	١٢,٠	٨٥,١	٣٢,٨	٦٤,٠	٦١,٣
كندا	٦,٦	٥٠,٠	١٦,٢	٤٠,١	٤٠,٤
انكلترا	٢٣,٠	٨٥,١	١٨,٨	٢٨,٩	٢٦,٠
فرنسا	٣٠,٠	...	٢٥,٦	٢٦,١	...
الاتحاد السوفيتي	٢٥,٦	٥٢,٤	٢٠,٠	١٩,٤	١٥,٨

المصدر: د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، الكتاب الأول «النفقات العامة»، ص ٦٦.

جدول رقم (٦)
نسبة النفقات الحربية إلى الدخل القومي
في بعض الدول (١٩٣٩ ــ ١٩٥٦م)

الدولة	١٩٣٩ ٪	١٩٤٤ ٪	١٩٥٠ ٪	١٩٥٥ ٪	١٩٥٦ ٪
الولايات المتحدة	١,٤	٤٥,٥	٧,٠	٢١,٥	...
انكلترا	٥,١	٦٠,٢	٦,٤	٩,٤	٨,٥
فرنسا	٨,٠	...	٧,٦	٧,٤	٨,٥
الاتحاد السوفيتي	..	٤٦,٠	١٨,٠	..	...

المصدر: د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، الكتاب الأول «النفقات العامة»، ص ٦٦.

جدول رقم (٧)

تطور نفقات وزارة الدفاع والحرس الوطني في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ١٣٩٢ ــ ١٣٩٨هـ

السنة	مجموع النفقات العامة في الميزانية العامة * (مليون ريال)	نفقات وزارة الدفاع والحرس الوطني (مليون ريال)	النسبة ٪
٩٢ ــ ١٣٩٣	١٣٦٦٧	١٤٢٦	١٠,٤
٩٣ ــ ١٣٩٤	٢٢٨١٠	١٧١١	٧,٥
٩٤ ــ ١٣٩٥	٤٥٧٤٥	٢٤١٩	٥,٢٩
٩٥ ــ ١٣٩٦	١١٠٩٣٥	٤١٦٩	٣,٧٦
٩٦ ــ ١٣٩٧	١٣١٢٩١	٤٢٤٢	٣,٢٣
٩٧ ــ ١٣٩٨	١٣٤٢٥٣	٧١٥٩	٥,٣٤

المصدر: مجلدات الميزانية، والكتاب الاحصائي السنوي ــ العدد الرابع عشر ــ ١٣٩٨هـ ــ ١٩٧٨م ــ ص ٣٨٢.

* يتضمن المجموع العام ٩٢ ــ ١٣٩٣هـ مبلغ ٤٦٧ مليون ريال متوقع عدم صرفها. وكذلك مبلغ ٢٠٣٦١ مليون ريال لعام ٩٦ ــ ١٣٩٧هـ متوقع عدم صرفها. ومبلغ ٢٢٨٥٣ مليون ريال لعام ٩٧ ــ ١٣٩٨هـ.

ولا شك أن النفقات الحربية تزداد خلال فترة الحروب، ثم تعود إلى الانخفاض بعد انتهاء الحرب. ومع ذلك فإنها لا تنخفض إلى المستوى الذي كانت عليه قبل الحرب، بل تظل مرتفعة عنه. وهذا لا ينفي أن الاتجاه العام هو تزايد النفقات العامة، و يؤكد أن الحروب هي سبب من أسباب تزايد النفقات العامة.

و يلاحظ أن النفقات الحربية لا تقتصر على فترات الحروب، بل تشمل أيضاً نفقات الاستعداد للحرب ونفقات تعمير ما خربته الحرب[1].

---

١ ــ يذكر الدكتور عبدالعال الصكبان، في كتابه «علم المالية العامة»، ج ١، ١٩٦٦م، ص ٩٨ ــ ٩٩ ما يلي: «ويخيل إلينا أن هذا السبب (الحروب) كان، وسيظل، عاملاً على زيادة النفقات العامة. فالحرب تقوم عادة نتيجة لأمرين هما: الرغبة في التوسع، والرغبة في تحقيق الاستقرار الداخلي عن طريق ايجاد القوة التي تردع وتصد الاعتداء الخارجي. وهنا نلاحظ أن حروب القرن التاسع عشر وأوائل القرن العشرين كانت حروباً بقصد التوسع وإيجاد الأسواق في أفريقيا وآسيا =

وقد وجد أن نسبة النفقات الحربية إلى مجموع النفقات العامة في الأوقات العادية (أي في غير أوقات الحروب والاستعداد لها) قد بلغت في كثير من الدول حوالي ربع مجموع النفقات العامة[1].

٢ ـــ الأسباب السياسية :

كانت روح العزلة تسيطر على المجتمع الدولي قديماً فلم يكن الاتصال بين المجتمعات قوياً ولم تكن الأمم لتهتم كثيراً بالأنظمة السياسية المطبقة في الدول الأخرى، بل إن كل دولة ـــ وهي تطبق نظامها السياسي داخل حدودها ـــ لم تكن تحاول الدعاية لنظامها السياسي بين مواطنيها. ولكن مع بداية القرن العشرين، ومع الحرب العالمية الأولى والثانية وما تخللها من الأزمة العالمية الكبرى، فقد شهد العالم تغيراً في المجتمع الدولي ظهر على شكل تكتلات بين الدول فهناك كتلة غربية، وأخرى شرقية، وبينهما دول عدم الانحياز. ومن ثم فقد أدت هذه الأسباب السياسية إلى ازدياد النفقات العامة زيادة حقيقية. وأهم هذه الأسباب ما يلي:

آ ـــ انتشار الديمقراطية : اقترن نشوء الدولة الحديثة وانتشار الديمقراطية في مرحلة لاحقة إلى ازدياد النفقات الإدارية، ومن ثم إلى ازدياد النفقات العامة. ذلك أن

=
لمصلحة الدول الأوربية. ونتيجة لهذا الغرض قادت الحروب إلى ازدياد النفقات الحربية خصوصاً والانفاق الحكومي عموماً. أما في الوقت الحاضر، فإن عصرنا يشهد انفاقاً حربياً متزايداً نظراً لوجود معسكرين شرقي وغربي، تسيطر على كل منهما روح شك واضحة في مرامي وتصرفات المعسكر الآخر. وفضلاً عن ذلك، فإن الانفاق الحربي يتجه نحو الزيادة لا في دول المعسكرين فقط، وإنما يتزايد الانفاق الحربي حتى عند الدول التي تتبع مبدأ عدم الانحياز. فهذه الدول تحاول أن تهيىء قدراً من القوة يكفي لضمان سلامة أراضيها واستقلالها الوطني ونظامها الاجتماعي».

١ ـــ خصصت الولايات المتحدة ٧٩٪ من نفقاتها العامة للانفاق على الدفاع الوطني خلال الفترة ١٧٨٩ ـــ ١٩٢٠م. وهذه النفقات تصرف في وقت السلم من أجل تدريب الجنود على الحرب، ولإنتاج الأسلحة والمعدات، ولتزويد الجيوش بالمؤن والتجهيزات.

انظر : د. محمد فؤاد ابراهيم، «مبادىء علم المالية العامة»، ج ١، مذكور سابقاً، ص ٥٠، نقلاً عن:

BUEHLER, "Public Finance", 1940, P. 67.

غالبية الحكومات تسعى لكسب ود الرأي العام وتوفير الخدمات الأساسية، وهذا يؤدي إلى ازدياد النفقات العامة.

ب ــ التوسع في العلاقات الدولية : تسعى الدول الحديثة لاقامة العلاقات الدولية وتوسيعها، وذلك باقامة العلاقات الدبلوماسية و بالاشتراك في المنظمات الدولية. وكل هذا يؤدي إلى التوسع في النفقات العامة.

جـ ــ الاعانات للدول الصديقة : تلجأ كثير من الدول إلى تقديم اعانات نقدية أو عينية للدول. والهدف من هذه الاعانات معاونة هذه الدول الصديقة على تحقيق تنميتها الاقتصادية، أو لمعالجة أزمتها، أو لاعادة تعميرها، أو لتكوين أحلاف عسكرية وسياسية، أو لدعم اتجاه سياسي معين، أو لمحاربة اتجاه سياسي معارض، أو من أجل خلق طلب من هذه الدول على منتجات الدول المقدمة للاعانة. وقد انتشرت هذه الاعانات بعد الحرب العالمية الأولى وحتى الوقت الحاضر.

د ــ انتشار المذاهب التدخلية : أدى انتشار المذاهب التدخلية في القرن العشرين إلى زيادة النفقات العامة. ففي بعض البلاد أصبحت الدولة مسؤولة عن التوازن الاجتماعي والاقتصادي، وعن القيام بالانتاج، وعن استغلال الموارد القومية، وكل هذا أدى إلى التوسع في النفقات العامة، وإلى أن تقترب هذه النفقات من الدخل القومي نظراً للتوسع في النشاط العام وتقليص دور النشاط الخاص.

٣ ــ الأسباب الاجتماعية :

قاد تطور دور الدولة واعتبارها مسؤولة عن التوازن الاجتماعي إلى زيادة النفقات العامة. فقد أصبحت الدولة تقوم بخدمات اجتماعية جديدة إلى جانب توسعها في الخدمات الاجتماعية التي كانت تقدمها من قبل. ومثال عن الخدمات الاجتماعية التي كانت تقدمها الدولة من قبلُ خدمات التعليم والصحة والترفيه الاجتماعي، ومثال عن الخدمات الاجتماعية الجديدة الاعانات الاجتماعية والرواتب التقاعدية

ونفقات رعاية الأطفال وتغذيتهم.

ومع انتشار المذاهب التدخلية، وتبني بعض الدول لهذه المذاهب وسعيها لتحقيق المساواة في التوزيع، فإن ذلك قد أدى إلى زيادة تقديم الدولة لخدماتها لصالح الفقراء، ومن ثم فإن ذلك قد أدى إلى زيادة النفقات العامة.

ومن أهم النفقات العامة ذات الطابع الاجتماعي في الدولة المتخلفة ما أطلق عليه «الهيكل الأساسي ذو الطابع الاجتماعي infrastructure sociale» وهي تتمثل في مرافق التعليم والصحة والثقافة والاسكان. ولا شك أن هذه النفقات العامة ليست ضرورية من أجل التنمية الاجتماعية للأفراد فحسب، بل ضرورية أيضاً من أجل تحقيق معدل مرتفع من التنمية الاقتصادية.

ونورد في الجدول رقم (٨) تطور اعتمادات بعض الوزارات ذات الطابع الاجتماعي في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ٩٢/ ١٣٩٣هـ ــ ٩٧/ ١٣٩٨هـ:

جدول رقم (٨)
تطور اعتمادات بعض الوزارات ذات الطابع الاجتماعي في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ١٣٩٣/٩٢ ــ ١٣٩٨/٩٧هـ
(بملايين الدولارات)

العام	وزارة العمل والشئون الاجتماعية	وزارة الصحة	وزارة المعارف	الرئاسة العامة لتعليم البنات	وزارة التعليم العالي	وزارة الأشغال العامة والاسكان
١٣٩٣/٩٢	١٤٣	٣٧٦	١١٥٤	٣٤٧		
١٣٩٤/٩٣	١٩٨	٤٩٩	١٣٧٧	٤٨٥		
١٣٩٥/٩٤	٥٨١	٧٢٨	١٨٦٩	٨٥٩		
١٣٩٦/٩٥	٧٩٣	١١٣٦	٤٨٠٧	١٨٥٧		
١٣٩٧/٩٦	٨٧٩	١٢٣٦	٤٩٠٨	١٧٠٧	٤٨	٧٠
١٣٩٨/٩٧	١٣٨٥	١٦٢٦	٥٧٠٩	٢٢٨٥	٢٨٧	٩١

المصدر : مجلدات الميزانية

ومن المتوقع أن تزداد النفقات العامة ذات الطابع الاجتماعي في المستقبل في البلاد المتخلفة، وذلك بسبب الهيكل العمري للسكان السائد فيها. ذلك أن الهيكل العمري للسكان في البلاد المتخلفة يتميز بما يلي:

أ ــ ارتفاع نسبة الأشخاص حديثي السن (أقل من ١٥ سنة).

ب ــ انخفاض نسبة الأشخاص الذين في سن العمل (١٥ ــ ٦٠ سنة).

جـ ــ انخفاض نسبة المسنين (أكثر من ٦٠ سنة).

وكل هذا يتطلب زيادة الاستثمارات العامة في الانسان

Ivestissement en homme .

٤ ــ الأسباب الاقتصادية :

أدت التطورات الاقتصادية في القرنين التاسع عشر والعشرين إلى أن تتدخل الدولة لتحقيق التوازن الاقتصادي، سواءً في البلاد المتقدمة أو في البلاد المتخلفة. وقد أدى هذا الأمر إلى زيادة النفقات العامة.

ففي البلاد المتقدمة نجد أن انتشار الأزمات الاقتصادية، وخاصة أزمة ١٩٢٩م، وانتشار البطالة قد أدى إلى نقص التشغيل. وكان على الدولة أن تتدخل بنفقاتها العامة من أجل رفع الطلب الفعلي لتحقيق التشغيل الكامل. وقد أخذت هذه النفقات شكل توزيع اعانات اقتصادية، وشراء سلع وخدمات استهلاكية، واقامة استثمارات عامة. وقد أدى هذا كله إلى ازدياد النفقات العامة. ومن هذا الوضع تنبع «السياسة الجديدة New Deal» التي اتبعها الرئيس الأمريكي روزفلت بين ١٩٣٣ ــ ١٩٣٩م، وسياسة شاخت في ألمانيا بين ١٩٣٢ ــ ١٩٣٥م، وسياسة ليون بلوم في فرنسا في ١٩٣٦م، التي عرفت بـ «سياسة القوة الشرائية». وقد تدعمت هذه السياسة واكتسبت أساساً تحليلياً عند ظهور نظرية كينز عام ١٩٣٦. ثم أصبح التدخل الاقتصادي سياسة مبررة ومتبعة في غالبية الدول الغربية.

وفي البلاد المتخلفة نجد أن الدولة قد أصبحت مسؤولة عن محاربة التخلف وتحقيق التنمية الاقتصادية. ذلك أنه قد تبين أن تحقيق هذه التنمية لا يمكن أن يترك للنشاط الخاص نظراً لانخفاض الادخار والاستثمار الخاص وعدم دخوله إلا في المجالات التي تحقق ربحاً سريعاً. ومن ثم فقد ترتب على ذلك أن تزداد أهمية النشاط العام في البلاد المتخلفة. وقد أدى هذا إلى ازدياد النفقات العامة.

ومن أهم النفقات العامة ذات الطابع الاقتصادي في الدول المتخلفة ما يطلق عليه «الهيكل الأساسي ذو الطابع الاقتصادي Infrastructure économique» وهي تتمثل في النفقات العامة الموجهة لإنشاء الطرق، ووسائل النقل، والطاقة، والري والصرف.

ونورد في الجدول رقم (٩) تطور اعتمادات بعض الوزارات ذات الطابع الاقتصادي في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ٩٢/١٣٩٣هـ ـــ ٩٧/١٣٩٨هـ.

جدول رقم (٩)
تطور اعتمادات بعض الوزارات ذات الطابع الاقتصادي في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ١٣٩٣/٩٢ ـــ ١٣٩٨/٩٧هـ
(بملايين الدولارات)

العام	وزارة المواصلات	وزارة الزراعة	وزارة البترول والثروة المعدنية	وزارة الصناعة والكهرباء
١٣٩٣/٩٢	١٨٩	١٣٦	٣٢	
١٣٩٤/٩٣	٢٣١	١٧٧	٣٩	
١٣٩٥/٩٤	٣٤٦	٢٥٠	٤٨	
١٣٩٦/٩٥	٥٧٠	٤٦٠	٦٠	
١٣٩٧/٩٦	٧٧٦	٦١٥	٥٦	٣١٢
١٣٩٨/٩٧	١٢٠	٦٧٧	٧٣	٣١٧

المصدر : مجلدات الميزانية

يضاف إلى ذلك أن التنمية الاقتصادية يصاحبها ارتفاع المستوى التكنولوجي الذي يؤدي إلى التركز الرأسمالي. ومؤدى التركز الرأسمالي هو ازدياد عنصر رأس المال وإحلاله محل عنصري الانتاج الآخرين (العمل، والمواد الأولية). وهذا ما يعني زيادة استخدام الآلات والمعدات الحديثة التي تعتبر ذات كلفة عالية. ومن ثم فإن هذا يؤدي إلى زيادة تكلفة الخدمات التي تقدمها الدولة، أي يؤدي إلى ازدياد النفقات العامة[1].

الطريقة السليمة لقياس تطور النفقات العامة

ان الطريقة السليمة لقياس تطور النفقات العامة تتم باتباع الخطوات التالية:

١ ــ نقوم باستبعاد الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة.

٢ ــ ننسب النفقات العامة إلى الدخل القومي في سنة الأساس.

٣ ــ ننسب النفقات العامة إلى الدخل القومي في السنة المطلوبة.

٤ ــ نقارن بين النسبتين في سنة الأساس وفي السنة المطلوبة. ونميز هنا بين حالات ثلاث:

أ ــ زيادة النسبة في السنة المطلوبة عن النسبة في سنة الأساس: فهذا يعني تطور النفقات العامة بالزيادة.

ب ــ انخفاض النسبة في السنة المطلوبة عن النسبة في سنة الأساس: فهذا يعني تطور النفقات العامة بالانخفاض.

جـ ــ تساوي النسبة في السنة المطلوبة مع النسبة في سنة الأساس: فهذا يعني عدم تطور النفقات العامة في حقيقتها.

---

١ ـ إن ظاهرة التقدم الفني أدت إلى استخدام غالبية إدارات الدولة أجهزة تكنولوجية حديثة ومنها أجهزة الحاسب الآلي «الكومبيوتر». و يشار في هذا المجال إلى أن هذه الأجهزة قد تكون سبباً من أسباب ضغط النفقات العامة نظراً لأنها توفر في عنصر العمل والوقت في هذه الإدارات ليتفرغ الموظفون لأعمال أخرى. لكن هذا الضغط في النفقات العامة يشكل نسبة ضئيلة إذا قورن بمقدار الزيادة في النفقات العامة التي يسببها استخدام هذه الأجهزة.

وهذه الطريقة تسمح بقياس تطور النفقات العامة مقارنة بالتطور الاقتصادي للبلد، كما أنها تسمح باجراء مقارنات بين النفقات العامة في دول متعددة، ومقارنات في الدولة الواحدة خلال فترات مختلفة. وهذه الطريقة تسمح بقياس مدى مساهمة الدولة ومدى تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، كما أنها تفيد في رسم السياسة الاقتصادية التي يجب على الدولة اتباعها في مختلف الظروف. ولا شك أن اختلاف نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي من دولة إلى أخرى يعكس فلسفة الحكم السياسية والاقتصادية والاجتماعية، ذلك أن هذا الجزء يزيد كلما زاد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية و يتعاظم كلما زاد اتجاه الدولة نحو الأخذ بالمبادىء التدخلية. كذلك فإن قياس هذه النسبة في البلد الواحد وفي البلاد المختلفة يؤكد الظاهرة التي أشرنا إليها من قبل ألا وهي تزايد النفقات العامة.

ومع ذلك فإن هذه الطريقة في قياس تطور النفقات العامة لم تخلُ من الانتقاد. فقد انتقدت من ناحيتين :

الأ ولى : على نطاق الدولة الواحدة : يشير بعض الكتّاب إلى أن هذه الطريقة لا يمكنها أن توضح تطور النفقات العامة منذ فترة بعيدة، نظراً لأن تقديرات الدخل القومي تعتبر حديثة نسبياً، كما أن هناك بعض الدول المتخلفة التي لم تتمكن من تقدير دخلها القومي حتى الآن، بالاضافة إلى تغير طرق تقدير الدخل القومي من فترة إلى أخرى.

الثانية : على نطاق الدول المختلفة : يشير بعض الكتّاب أيضاً إلى أن هذه الطريقة لا يمكنها إجراء مقارنات بين الدول المختلفة إلا بصورة تقريبية، نظراً لاختلاف طرق تقدير الدخل القومي وتحديد المقصود بالنفقات العامة من دولة إلى أخرى.

ومع ذلك فإننا نرى أن هذين الانتقادين لا يقللان من أهمية هذه الطريقة في القياس، بل يتعرضان لمسائل فنية يمكن حلها مع الزمن عن طريق توحيد تقديرات الدخل القومي وتوحيد المقصود بالنفقات العامة. وهذا الأمر تسعى إليه المنظمات

الاقليمية والدولية.

ونورد في الجدول رقم (١٠) نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي في بعض الدول.

جدول رقم (١٠)
نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي
في بعض الدول

الولايات المتحدة		فرنسا		بلجيكا		المملكة المتحدة	
السنة	٪	السنة	٪	السنة	٪	السنة	٪
١٨٨٠	٢,٥	١٩١٣	١٤	١٩١٢	٩,٨٣	١٨٩٠	٨,٩
١٩٠٠	٢,٩	١٩٣٨	٢٧	١٩٢٤	٢٤,٢٢	١٩٠٠	١٤,٤
١٩١٤	٢,٢	١٩٥٠	٣٤	١٩٣٨	٢١,٣٧	١٩١٣	١٢,٤
١٩٢٤	٣,٥	١٩٥٢	٣٤	١٩٤٩	٢٨,٢٤	١٩٢٤	٢٣,٧
١٩٣٤	١٠,٤	١٩٥٤	٣١,٥	١٩٥٦	٢٧,٠٤	١٩٣٤	٢٤,٥
١٩٥١	١٧,٣	١٩٥٦	٣٣,٥			١٩٣٨	٣٠,٠
١٩٥٧	١٩,٨	١٩٥٧	٣٢,٥			١٩٥٠	٣٩,٠
١٩٦٠	٢٠					١٩٥٥	٣٦,٦
١٩٦٣	٢١,١					١٩٦٣	٣٨,٠

Source : - M. DUVERGER, «Finances publiques», op. cit., P - 62;

- BROCHIER et TABATONI, « Economie Fiancière », 1963 .

ونخلص من هذا الجدول إلى أن نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي آخذة في الازدياد مع ازدياد درجة التقدم والنمو الاقتصادي، وأن النسبة تزداد خصوصاً في أوقات الحروب.

كما نورد في الجدول رقم (١١) نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ٨٩/ ١٣٩٠ ــ ٩٥/١٣٩٦هـ.

جدول رقم (١١)
نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي
في المملكة العربية السعودية خلال الفترة
٨٩/١٣٩٠ ــ ٩٥/١٣٩٦هـ
(بملايين الريالات)

السنة	النفقات العامة	الدخل القومي بأسعار السوق	٪
٨٩/١٣٩٠	٥٩٦٦	١٣٥٧٣	٤٣
٩٠/١٣٩١	٦٣٨٠	١٧٢٤١	٣٧
٩١/١٣٩٢	١٠٧٨٢	٢٠٥٨٨	٥٢
٩٢/١٣٩٣	١٣٢٠٠	٣٠٠٩٤	٤٣
٩٣/١٣٩٤	٢٢٨١٠	٨٢٣٥٠	٢٧
٩٤/١٣٩٥	٤٥٧٤٣	١٢٠٠٠٨	٣٨
٩٥/١٣٩٦	١١٠٩٣٥	١٤٨٢٣٩	٧٤

المصدر:

١ ــ مجلدات الميزانية بالنسبة للنفقات العامة.

٢ ــ مصلحة الاحصاءات العامة، «حسابات الدخل القومي للملكة العربية السعودية ٨٨/ ١٣٨٩ ــ ٩٦/١٣٩٧هـ»، جدول رقم (١٠).

٣ ــ النسبة حسبناها اعتماداً على المعلومات السابقة.

الفصل الرابع

الآثار الاقتصادية للنفقات العامة[1]

إن قيام الدولة بالنفقات العامة يؤدي إلى آثار متعددة في مختلف الميادين، وقد رأينا من قبل أن هناك عدة تقسيمات للنفقات العامة. وسنعالج هنا الآثار الاقتصادية لهذه النفقات فقط.

ذلك أن للنفقات العامة ـــ كلها أو أي نوع منها ـــ آثاراً اقتصادية، ولذلك فإنها تعتبر إحدى أدوات السياسة الاقتصادية. ومن ثم فإن ذلك يتطلب استخدام أدوات التحليل الاقتصادي (الوصفية أو الرياضية) للمقارنة بين حالة الاقتصاد قبل صرف النفقات العامة و بعدها.

ونود أن نشير إلى ملاحظتين :

الأولى : أثر النفقات العامة على الإيرادات العامة : إن النفقات العامة تؤثر في

---

1 -(A.) BARRÈR ,«Politique financière», op. cit., PP.474 et S;

—(H.) BROCHIER et (P.)TABATIONI, «Economie financière»; op. cit, P. 301, et 402 - 422;

— (O.) BROWNLEE and ALLEN (E.),«Economic of public finance», N. Y., 1954, PP. 157 - 188;

— (H.) LAUFENBURGER,«Finances comparées» , op. cit., PP. 150et S;

—(H.) LAUFENBURGER,«Théorie économique et psychologique des finances publiques , op. cit., PP. 93 - 99;

— (R.), MUSGRAVE,«The theory of public finance», op. cit., P. 405 ff;

ـــ د. السيد عبدالمولى، المرجع السابق، ص ١٤٤ ـــ ١٩٠؛

ـــ د. عاطف صدقي، المرجع السابق، ص ١١٤ ـــ ١٤٢؛

ـــ د. عبدالمنعم فوزي وآخرون، المرجع السابق، ص ١٦٠ ـــ ٢٠٩؛

ـــ د. محمد حلمي مراد، المرجع السابق، ص ٢٨ ـــ ٣١؛

ـــ د. محمد دويدار، المرجع السابق، ص ٩٦ ـــ ٩٧؛

ـــ د. محمد فؤاد ابراهيم، المرجع السابق، ص ١٥٣ ـــ ١٩٤؛

ـــ د. محمد لبيب شقير، المرجع السابق، ص ٢٥ ـــ ٣٠.

الإيرادات العامة من حيث حجمها ومن حيث نوعها. فقد ذكرنا من قبل أن حجم النفقات العامة آخذ بالتزايد مع الزمن (قانون فاجنر) وأن الميزانية العامة تخضع لمبدأ أولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة، وهذا يؤدي إلى القول بأن ازدياد حجم النفقات العامة يستتبع زيادة في حجم الإيرادات العامة. هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى فإن تنوع النفقات العامة تطلب تنوع الإيرادات العامة، ذلك أن تقسيم النفقات العامة إلى نفقات عامة عادية ونفقات عامة غير عادية انعكس على الايرادات العامة فأوجد إيرادات عامة عادية وإيرادات عامة غير عادية. وكذلك حصل بالنسبة للتقسيمات الأخرى للنفقات العامة حيث انعكست على الإيرادات العامة. و ينتج عن ذلك أن النفقات العامة قد أثرت على الايرادات العامة من حيث حجمها فعملت على زيادته ومن حيث نوعها فعملت على زيادة أنواعها.

الثانية : أثر النفقات العامة على الدخل القومي : إن النفقات العامة، وهي احدى الكميات المالية، تترك آثارها على الكميات الاقتصادية، أي تترك آثارها في الدخل القومي من حيث حجمه وتوزيعه. و ينتج عن ذلك ما يلي:

١ ــ أن النفقات العامة، وهي يمكن أن تؤثر على الظروف الاقتصادية وعلى البنيان الاقتصادي، يمكن أن تعتبر احدى أدوات «السياسة المالية»، التي تعتبر بدورها أداة «للسياسة الاقتصادية».

٢ ــ أن النفقات العامة، وهي تعمل على زيادة الدخل القومي، تعمل على زيادة المقدرة التكليفية للاقتصاد القومي، مما يعني زيادة الايرادات العامة.

بعد هذا التمهيد، فإننا في نطاق دراستنا للآثار الاقتصادية للنفقات العامة نقسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول : الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة.

المبحث الثاني : الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة.

المبحث الثالث : النفقات العامة وإعادة توزيع الدخل القومي.

المبحث الأول
الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة

تحدث النفقات العامة آثاراً مباشرة في كل من الانتاج القومي والاستهلاك القومي. ونتعرض لهما فيما يلي.

الآثار المباشرة للنفقات العامة في الانتاج القومي

تؤثر النفقات العامة مباشرة في الانتاج القومي عن طريق تأثيرها على قدرة ورغبة الأفراد على العمل والادخار والاستثمار، وعلى تحويل عناصر الانتاج. وذلك على الشكل التالي:

أولاً ـــ آثار النفقات العامة على قدرة الأفراد على العمل والادخار والاستثمار:

تؤثر النفقات العامة على قدرة الأفراد على العمل والادخار والاستثمار وذلك كما يلي:

آ ـــ آثار النفقات العامة على قدرة الأفراد على العمل: لا شك أن قدرة الأفراد على العمل تتوقف أساساً على كمية السلع والخدمات التي يستهلكونها. وعلى هذا فإن النفقات العامة ـــ وهي توفر للأفراد كمية أكبر من هذه السلع والخدمات ـــ تزيد في قدراتهم على العمل. وبالعكس يحصل إذا انخفضت النفقات العامة.

وعلى هذا فإن ما تنفقه الدولة على المرافق العامة التقليدية (الدفاع الخارجي، والأمن الداخلي، والقضاء) والمرافق العامة غير التقليدية (التعليم، والصحة، والتأمين الاجتماعي ضد المرض والعجز والشيخوخة والبطالة، والاعانات الاجتماعية) يزيد في قدرة الأفراد على العمل، لأن هذه النفقات تزيد كفاءة الأفراد وقدراتهم الذهنية والجسمانية وتؤمنهم ضد مخاطر المستقبل.

ب ــ آثار النفقات العامة على قدرة الأفراد على الادخار: إذا كانت النفقات العامة تزيد من قدرة الأفراد على العمل، فإن زيادة هذه القدرة تؤدي إلى زيادة الجهد المبذول من قبلهم مما يزيد دخول الأفراد و يزيد بالتالي الجزء المخصص للادخار من هذه الدخول. هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى، فإن النفقات العامة ــ وهي تؤدي إلى توزيع دخول على الأفراد ــ تزيد دخول المستفيدين منها بصورة مباشرة (حصول الأفراد على هذه النفقات بصورة مباشرة كرواتب أو أجور أو اعانات) أو بصورة غير مباشرة (حصول الأفراد على هذه النفقات بصورة غير مباشرة كخدمات، كالصحة والتعليم، مما يعني توفير جزء من دخولهم النقدية). وهذا كله يزيد من امكانيات الأفراد على الادخار.

جـ ــ آثار النفقات العامة على قدرة الأفراد على الاستثمار : تزيد النفقات العامة قدرة الأفراد على الاستثمار من ناحيتين: الأولى: أن النفقات العامة ــ كما رأينا ــ تزيد قدرة الأفراد على الادخار، أي أنها تزيد قدرتهم على تمويل الاستثمارات، وهذا ما يزيد الاستثمارات. والثانية: أن النفقات العامة تزيد القدرة على الاستثمار إذا وضعت هذه النفقات في أيدي هيئات تعمل في ميدان الاستثمار (سواء أكانت هذه الهيئات خاصة أم عامة).

ثانياً ــ آثار النفقات العامة على رغبة الأفراد في العمل والادخار والاستثمار:

إذا كانت النفقات العامة تزيد قدرة الأفراد على العمل والادخار والاستثمار معاً، فإن أثرها فيما يتعلق برغبة الأفراد في العمل والادخار والاستثمار قد لا يذهب في نفس الاتجاه. بل يحصل ما يلي:

آ ــ آثار النفقات العامة على رغبة الأفراد في العمل: يذهب بعض الكتّاب إلى أن بعض أنواع النفقات العامة التي يتوقع الفرد بموجبها أن يكون له دخل مضمون

ومنتظم كالرواتب التقاعدية وفوائد الدين العام تؤدي إلى تخفيض رغبة الفرد في العمل. بيد أن هذا الرأي ليس صحيحاً على اطلاقه. ذلك أن حصول الأفراد على هذا النوع من النفقات لن يتم إلا بعد توافر شروط معينة، فالرواتب التقاعدية لا يحصل عليها الفرد إلا بعد أدائه عملاً خلال فترة طويلة، وفوائد الدين العام لا يحصل عليها الفرد إلا بعد أن يكون قد اكتتب في الدين العام بمبلغ من المال كان قد بذل في تحصيله عملاً لمدة قد تكون طويلة. وعلى هذا فإن هذه النفقات لا تؤثر كثيراً في رغبة الفرد في العمل.

كذلك يذهب بعض الكتّاب إلى أن النفقات العامة الموزعة على الأفراد بشكل لا يتناسب مع مقدار الجهد المبذول من كل منهم لها أثر سيء على رغبة الأفراد في العمل. ومثال ذلك الاعانات الاجتماعية التي تقرر لكل فرد عندما يبلغ سناً معينة دون الأخذ في الاعتبار نوع العمل ومقداره، فإنها تؤدي إلى شيوع روح التماهل والكسل بين الأفراد، مما يؤدي إلى إضعاف الرغبة في العمل. ولا شك أنه يمكن تفادي هذا العيب عن طريق تنظيم الإعانة بشكل تبقى معه هذه الإعانة مربوطة وتابعة للجهد المبذول ولدرجة كفاءة الفرد.

وعلى هذا فإن للنفقات العامة آثاراً ايجابية على رغبة الأفراد في العمل بصورة عامة. ذلك أن الفرد الذي يضمن مستقبله بسبب هذه النفقات يُقبل على العمل بنفس راضية مطمئنة، كما أن الفرد الذي يحصل على ما يرجوه من تعليم وخدمات صحية بسبب هذه النفقات تزداد رغبته في العمل.

ب ــ آثار النفقات العامة على رغبة الأفراد في الادخار: يمكن القول بأن النفقات العامة تؤدي إلى زيادة رغبة الأفراد في الادخار. ذلك أن هذه النفقات تسمح لمن يُقبل على العمل و يبدع فيه أن يزيد ادخاراته.

جـ ــ آثار النفقات العامة على رغبة الأفراد في الاستثمار: للنفقات العامة آثار ايجابية على رغبة الأفراد في الاستثمار. ذلك أن النفقات العامة إذا أصبحت أداة للتوازن الاقتصادي فإن الأفراد يُقبلون على الاستثمار بنظرة متفائلة، لأنهم يطمئنون إلى

أن الدولة ستساندهم إذا ألمت أزمة باستثماراتهم.

ثالثاً ــ آثار النفقات العامة على تحويل عناصر الانتاج:

تؤثر النفقات العامة على عناصر الانتاج فتجعلها تتحول من انتاج إلى آخر ومن مكان إلى آخر، وذلك على الشكل التالي:

آ ــ إن قيام الدولة بوظائفها التقليدية ــ وهي تؤدي إلى انفاق الدولة على الجيش والشرطة والقضاء ــ يؤدي إلى توجيه بعض عناصر الانتاج إلى تلك الاستخدامات. ولا شك أن هذه النفقات العامة تهيىء الجو الملائم لازدهار النشاط الانتاجي ونموه، رغم أنها لا تساهم مباشرة في الانتاج.

ب ــ ان قيام الدولة ببعض الوظائف الأخرى، وخصوصاً المشروعات التي لا يتجه إليها القطاع الخاص اطلاقاً أو يتجه إليها بقدر ضئيل يقل عن المطلوب، نظراً لأن هذه المشروعات لا تؤتي أرباحها بصورة مباشرة أو لأنها تتطلب من رؤوس الأموال قدراً كبيراً يعجز عنه النشاط الخاص، كمشروعات الأبحاث العلمية والاختراعات والتعليم والصحة والضمان الاجتماعي، إن قيام الدولة بهذه الوظائف ــ وهي تستدعي الانفاق العام عليها ــ يؤدي إلى انتقال عناصر الانتاج إلى هذه المشروعات.

جـ ــ إن النفقات العامة التي تهدف إلى تخفيض تكاليف وأسعار بعض السلع والخدمات تؤدي إلى زيادة الطلب على هذه السلع والخدمات، كما أنها تؤدي إلى تحويل عناصر الانتاج إلى انتاج هذه السلع والخدمات. وقد لاحظ بعض الكتاب بحق أن استعمال الدولة لحقها في هذه النفقات العامة يجب أن لا يتم بحيث يؤدي إلى تحويل عناصر الانتاج إلى استخدامات أقل فائدة وبالتالي يجب أن لا يؤدي إلى تبديد جزء من عناصر الانتاج. ومن ثم فقد رأى هؤلاء أن الدولة يجب أن توجه نفقاتها إلى السلع والخدمات ذات الطلب غير المرن وليس إلى السلع والخدمات ذات الطلب المرن. وعلى سبيل المثال، فإن التعليم تلائمه هذه السياسة، والخدمات الصحية تلائمها إلى

حد ما، أما النقل بالسيارات أو السكك الحديدة فلا تلائمها[1].

د ـــ يضاف إلى ذلك أن النفقات العامة يمكنها أن تؤدي إلى تحويل عناصر الانتاج بين المناطق المختلفة. فالاعانات التي تقدمها الدولة إلى بعض الهيئات المحلية لتشجيعها على حسن قيامها بوظائفها، تؤدي إلى زيادة هذه الهيئات لنفقاتها مما يستدعي انتقال عناصر الانتاج إلى هذه المناطق.

وعلى هذا، فإن النفقات العامة يمكنها أن تؤدي إلى تحويل عناصر الانتاج من القطاع الخاص إلى القطاع العام، ومن نشاط إلى آخر داخل القطاع الخاص ذاته، ومن مكان إلى آخر داخل اقليم الدولة. ولا شك أن تحويل عناصر الانتاج هذه لها آثار على الانتاج القومي.

الآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي

يمكن للنفقات العامة أن تؤثر في الاستهلاك القومي عن طريقين: الأول: شراء الحكومة لبعض السلع أو الخدمات الاستهلاكية، والثاني: توزيع الحكومة لدخول تخصص جزئياً أو كلياً للاستهلاك. ونعطي فيما يلي شرحاً موجزاً لآثار كلٍ من هذين النوعين من النفقات العامة:

أولاً ـــ النفقات العامة المخصصة لشراء السلع والخدمات الاستهلاكية:

تقوم الدولة بشراء بعض السلع والخدمات الاستهلاكية مما يؤثر على الاستهلاك القومي. ونحن نفصّل هذا الأمر كما يلي[2]:

---

1 - H. DALTON, «Principles of Public Finance», London, 1976, PP. 151 - 163.

٢ ـــ انظر: قرار مجلس الوزراء رقم ٢٤٧ وتاريخ ٧/ ٣/ ١٣٩٥هـ المتضمن الاعانة المقدمة للمدارس الخاصة.

ـــ وقرار مجلس الوزراء رقم ٨٩٠ لعام ١٣٨٧هـ، وقرار مجلس الوزراء رقم ٦٧٠ وتاريخ ٧/ ٧/ ١٣٩٢هـ المتضمن المكافآت التي تعطي لطلاب الدول الأخرى.

ـــ وقرار وزير المعارف رقم ٣٢/ ١/ ٧/ ٣٢٣٥ وتاريخ ٢٥/ ٩/ ١٣٨٤هـ المتضمن مخصصات طلاب البعثات العلمية السعودية وموظفي المكاتب الثقافية في الخارج.

آ ــ تقوم الدولة بشراء بعض الخدمات الاستهلاكية كالخدمات الطبية والصحية والعلمية والثقافية والدفاع والأمن والعدالة. وتعتبر النفقات العامة على هذه الخدمات نفقات استهلاكية، رغم انها تسهم في زيادة الناتج القومي. ذلك أن واقعة استهلاك هذه الخدمات تندمج في واقعة إنتاجها، مما أدى إلى التركيز على صفتها الاستهلاكية، فاعتبرت النفقات العامة المخصصة لها نفقات استهلاكية.

ب ــ تقوم الدولة بشراء بعض السلع الاستهلاكية. و يكون هدف الدولة من هذا الشراء إما سد حاجة بعض عمالها وموظفيها عند قيامهم بأعمالهم كشراء ملابس ومواد غذائية ومواد طبية لأفراد القوات المسلحة، وإما بغرض توزيعها بالمجان على بعض الفئات الاجتماعية كشراء بعض المواد الطبية والغذائية بغرض توزيعها على طلاب المدارس كما هو الحاصل في المملكة، وإما بغرض زيادة المخزون منها أو لتوزيعها على الجمهور بمقابل جزئي أو كلي كشراء بعض السلع التموينية. ولا شك أن النفقات العامة المخصصة لشراء هذه السلع الاستهلاكية تؤثر مباشرة في الاستهلاك القومي.

ثانيا ــ توزيع الحكومة لدخول تخصص جزئياً أو كلياً للاستهلاك:

تقوم الحكومة بتوزيع دخول تخصص جزئياً أو كلياً للاستهلاك. وتوزيع هذه الدخول قد يكون بمقابل أو بدون مقابل، وذلك على الشكل التالي[1]:

---

١ ــ صدر في المملكة العربية السعودية المرسوم الملكي رقم ١٨ وتاريخ ١٨/ ٣/ ١٣٨٢هـ الذي صادق على النظام الخاص بمؤسسة (مصلحة) الضمان الاجتماعي. وقد نصت المادة ٢/ب على أنه من ضمن أغراض المؤسسة (المصلحة): القيام بكل أنواع النشاط الذي يستهدف خدمة أغراض الضمان الاجتماعي في المجتمع السعودي بما في ذلك انشاء وتنظيم معاهد ومدارس لتوفير الخدمات الخاصة بتدريب العجزة واعدادهم للعمل وكذا رعاية اليتامى وكبار السن في المؤسسات التي تنشأ لهذا الغرض. كما نصت المادة ٣ على مصادر تمويل المؤسسة (المصلحة) بأنها هي: «أ ــ كل ما يجبى من الزكاة وتقوم الجهات المختصة بالجباية بتوريد كل ما تجبيه في هذا الخصوص إلى المؤسسة. ب ــ الأموال التي تخصص من الخزانة العامة للدولة. ج ــ التبرعات والهبات التي تقبلها المؤسسة. د ــ الدخول الناتجة عن سائر الأموال الواقعة تحت ادارتها، وتودع أموال المؤسسة في حساب خاص باحدى بنوك المملكة ولا يبقى في عهدة أمين الصندوق إلا المبلغ الذي يقرره المدير العام للمؤسسة للمصروفات العاجلة». =

أ ــ توزيع الدخول بمقابل : تقوم الدولة بمنح عمالها وموظفيها أجوراً ورواتب مقابل حصول الدولة على خدماتهم الشخصية. وتشكل هذه الأجور والرواتب الجزء الأهم أو الوحيد من مواردهم. و يقوم هؤلاء العمال والموظفون ــ ونظراً لارتفاع ميلهم للاستهلاك ــ بإنفاق الجزء الأغلب من دخولهم على شراء السلع والخدمات الاستهلاكية. بل قد يقومون بإنفاق كامل دخولهم عليها. ومن ثم فإن توزيع الدولة لهذه الدخول يؤثر على الاستهلاك القومي.

ب ــ توزيع الدخول بدون مقابل : قد تقوم الدولة بتوزيع دخول بحيث تعتبر هذه الدخول نوعاً من الاعانات الاجتماعية والاقتصادية. ومثال على الإعانات

وقد صدر بعد ذلك المرسوم الملكي رقم ٣٢ تاريخ ٢٠/ ١٠/ ١٣٨٥هـ بتغيير الاسم من مؤسسة الضمان الاجتماعي إلى «مصلحة الضمان الاجتماعي». وقد نصت المادة الثالثة منه على أن «تجبى أموال الزكاة وتورد لحساب الخزينة العامة للدولة وعلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني فتح حساب خاص لتلك الأموال لتصرف كاملة على أغراض الضمان الاجتماعي مع ما ترصده الحكومة من أموال اضافية لهذا الغرض».

وقد حدد المرسوم الملكي رقم ١٩ وتاريخ ١٨/ ٣/ ١٣٨٢هـ المتضمن نظام الضمان الاجتماعي شروط الحصول على المعاش في المادة الأولى منه حيث ذكرت: «للأشخاص الآتي بيانهم الحق في الحصول على معاش طبقاً لأحكام هذا النظام بشرط أن تتوافر الشروط التي يتطلبها هذا النظام: أ ــ اليتامى، و يعتبر مجهول الأب أو مفقوده في حكم اليتيم. ب ــ العاجزون عن العمل عجزاً كلياً سواء بسبب الشيخوخة أو لغير ذلك من الأسباب الصحية. جـ ــ المرأة التي لا عائل لها». كما نصت المادة السابعة عشر من هذا المرسوم على المساعدات الاجتماعية حيث ذكرت على أنه: «تقوم مصلحة الضمان الاجتماعي بصرف مساعدات نقدية أو عينية في حدود الاعتمادات المقررة لهذا الغرض ــ للأفراد والأسر المحتاجة والتي لا ينطبق عليها نظام المعاشات وذلك في حالات الكوارث والحريق والسيول وغيرها من الحالات التي يقدر وزير العمل والشئون الاجتماعية ضرورة تقديم مساعدات اجتماعية فيها كما يجوز لمصلحة الضمان الاجتماعي تحويل مستحق المساعدة إلى احدى المؤسسات الاجتماعية لرعايته».

كما نص قرار مجلس الوزراء رقم ٦٩٤ لعام ١٣٩٤هـ وقراره رقم ٥٥ لعام ١٣٩٥هـ على المواد الغذائية التي تتلقى اعانة في المملكة وهي: الأرز، والدقيق، والسكر، والحليب سائل أو بودرة، والزيوت النباتية، والسمن المستعمل للطعام فقط.

ونص قرار مجلس الوزراء رقم ١٠٢٠ وتاريخ ١٩/ ٧/ ١٣٩٤هـ على الأدوية المعانة من المملكة.

وقد ذكرت احدى الدراسات في المملكة أنه قد «بلغت قيمة القروض والاعانات التي منحتها الدولة للقطاع الأهلي خلال الفترة ٩٤/ ١٣٩٥ إلى ٩٧/ ١٣٩٨هـ حوالي ٩٢ بليون ريال منها حوالي ٥ بليون اعانات والباقي قروض ميسرة بدون فوائد». انظر: وزارة المالية والاقتصاد الوطني، «تطور قيمة القروض والاعانات الحكومية (للقطاع الأهلي) خلال الفترة ٩٤/ ١٣٩٥هـ إلى ٩٧/ ١٣٩٨هـ»، ص ١.

الاجتماعية تلك الإعانات التي تمنحها الدولة لبعض الفئات كاعانات البطالة والعجز والشيخوخة، وواضح أن هذه الإعانات تخصص بطبيعتها لشراء السلع والخدمات الاستهلاكية. ومثال على الإعانات الاقتصادية تلك الإعانات التي تمنحها الدولة لمنتجي بعض السلع بغرض تخفيض أسعارها من أجل زيادة استهلاكها.

نخلص من هذا إلى أن أثر النفقات العامة في الاستهلاك القومي يتوقف على نوع هذه النفقات. ومن ثم فإنه يمكن للدولة أن ترتب سياستها في النفقات العامة على ضوء الأهداف الاجتماعية (رفع مستوى معيشة الطبقات المحدودة الدخل) والاقتصادية (تحقيق التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة، وتحقيق التشغيل الشامل في البلاد المتقدمة) التي تقصد تحقيقها.

المبحث الثاني
الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة

بالاضافة للآثار المباشرة للنفقات العامة في كل من الانتاج القومي والاستهلاك القومي، فإن لهذه النفقات آثاراً غير مباشرة فيهما أيضاً. فللنفقات العامة آثار غير مباشرة في الاستهلاك القومي، و يطلق على هذه الآثار «أثر الضارب أو المضاعف Multiplier effect». كما أن للنفقات العامة آثاراً غير مباشرة في الانتاج القومي من خلال آثارها في الاستثمار، و يطلق على هذه الآثار

«أثر المسارع أو المعجل Accelerator effect». ونعطي فيما يلي شرحاً لكل من هذين النوعين من الآثار.

أثر الضارب أو المضاعف

ان أول من قام بتحليل الضارب هو الاقتصادي الانكليزي المعروف «ج. م. كينز

«J. M. Keynes» في كتـابـه المعـروف «النظرية العامة في التشغيل والفائدة والنقود ــ الفصل ١٠

«The General Theory of Employment, Interest and Mony-Chap.10». وكـان هدفه بيان أثر الاستثمار الذاتي أو المستقل على الاستهلاك.

و يـقـصد بالاستثمار الذاتي أو المستقل الاستثمار الذي يتم اتخاذاً لقرارات مستقلة عـن مستوى الدخل، أي دون أن تكون لها علاقة مباشرة بمستوى الدخول الجارية، بينما يـقـصـد بـالاسـتـثمار المشتق الاستثمار الذي يتم استجابة للزيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية والتي تتحقق عادة بسبب الزيادة في الدخل.

والاستثمار المستقل ــ عن طريق تحريضه للاستهلاك ــ يؤدي إلى ايجاد سلسلة من الـدخـول الـنـقـدية تفوق الانفاق الأولي على الاستثمار بعدد من المرات. وعلى هذا فإن الـضـارب أو المـضاعف هو المعامل العددي الذي يحدد مقدار الزيادة في الدخل الناتجة عن الزيادة في الانفاق على الاستثمار.

فـإذا فـرضـنـا أن انـفـاقـاً اسـتـثمارياً قد تم بمقدار (١ ٠٠٠ ٠٠٠) ريال، فإن هذا الانـفـاق يمثل دخولاً لمن يقومون بالعمل في المشروع الاستثماري (في شكل أجور وفوائد وريع وأرباح وأثمان المواد الأولية)، فإذا كان الميل الحدي للاستهلاك[1] لهؤلاء العمال هو ٣ / ٤، فإن هذا يعني أنهم سينفقون (٧٥٠ ٠٠٠) ريال على شراء سلع استهلاكية.

---

١ ــ الميـل الحدي لـلاسـتـهلاك عبارة عن نسبة الزيادة في الاستهلاك إلى الزيادة في الدخل. والميل الحدي للادخار هو عبـارة عـن نسبة الزيادة في الادخار إلى الزيادة في الدخل. وإذا رمزنا للدخل بـ (د) وللاستهلاك بــ (ك) وللادخار بــ (خ) فإن هناك معادلة تعريفية هي:

د = ك + خ

إذن Δ د = Δ ك + Δ خ

وإذا قسمنا على Δ د فنصل إلى: $\frac{\Delta د}{\Delta د} = \frac{\Delta ك}{\Delta د} + \frac{\Delta خ}{\Delta د} = ١$

أي أن مجموع الميل الحدي للاستهلاك والميل الحدي للادخار يساوي الواحد الصحيح.

وهذا المبلغ يمثل دخلاً لبائعي هذه السلع. فإذا فرضنا أن ميلهم الحدي للاستهلاك هو $\frac{٣}{٤}$ أيضاً فإن هذا يعني أنهم سينفقون مبلغ (٥٠٠ ٥٦٢) ريال على شراء سلع استهلاكية... وهكذا تكون لدينا سلسلة من الانفاقات المتتالية على الاستهلاك أثارها الانفاق الأولي على الاستثمار. فإذا فرضنا أن مجموع هذه الانفاقات قد بلغ (٠٠٠ ٠٠٠ ٤) ريال فإن الضارب يساوي .....

$$\frac{٤\ ٠٠٠\ ٠٠٠}{١\ ٠٠٠\ ٠٠٠} = ٤$$

ويمكن تصوير هذه السلسلة في صورة متتالية حسابية على الشكل التالي[١]:

الدخل	الاستهلاك	الادخار
١ ٠٠٠ ٠٠٠	٧٥٠ ٠٠٠	٢٥٠ ٠٠٠
٧٥٠ ٠٠٠	٥٦٢ ٥٠٠	١٨٧ ٥٠٠
٥٦٢ ٥٠٠		
٤ ٠٠٠ ٠٠٠	٣ ٠٠٠ ٠٠٠	١ ٠٠٠ ٠٠٠

وعلى هذا فإنه عندما يكون الميل الحدي للاستهلاك مساوياً لـ ٣ / ٤ فإن الضارب = ٤.

ويمكن الوصول إلى ذات النتيجة بتطبيق المعادلة التالية:

$$\text{الضارب} = \frac{١}{١ - \text{الميل الحدي للاستهلاك}}$$

---

١ ــ يمكن التعبير عن هذه المتتالية على الشكل التالي، بافتراض أن الميل الحدي للاستهلاك يرمز له بالرمز (ب):

$$١ + ب + ب^{٢} + ب^{٣} + ... + ب^{ن} = \frac{١}{١ - ب}$$

انظر : د. محمد دويدار، «مبادىء المالية العامة»، ج ١، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية، ص ١٢٩.

وفي المثال نجد أن:

$$\text{الضارب} = \frac{١}{١ - \frac{٣}{٤}} = \frac{١}{\frac{٤ - ٣}{٤}} = \frac{٤}{١} = ٤$$

ونظراً لأن :

الميل الحدي للاستهلاك + الميل الحدي للادخار = ١

فإن : الميل الحدي للادخار = ١ - الميل الحدي للاستهلاك.

وبالتعويض نجد أن : $\text{الضارب} = \frac{١}{\text{الميل الحدي للادخار}}$

أي أن الضارب يساوي مقلوب الميل الحدي للادخار.

$$\text{والتغير في الدخل} = \frac{١}{\text{الميل الحدي للادخار}} \times \text{التغير في الاستثمار.}$$

$$= \frac{١}{١ - \text{الميل الحدي للاستهلاك}} \times \text{التغير في الاستثمار.}$$

ونخلص من ذلك إلى أن مقدار الضارب يتوقف على مدى كبر الميل الحدي للاستهلاك أو على مدى صغر الميل الحدي للادخار، وبتعبير آخر كلما كانت الكمية الاضافية التي تنفق على الاستهلاك أكبر كان الضارب أكبر، وكلما كانت الكمية التى تدخر من موجات الدخل أكبر كان الضارب أكبر.

وقد وجد في التطور اللاحق لكينز أن فكرة الضارب يمكن استخدامها بصورة عامة، أي في كافة الحالات التي تحدث فيها زيادة في الانفاق، سواء أتم هذا الانفاق في مجال الاستثمار أم في غيره. ومن ثم فإنه يمكن تطبيق فكرة الضارب على النفقات العامة بحيث أن هذه النفقات ـــ وهي تتوزع في صورة أجور عمال أو رواتب موظفين أو أثمان سلع أو اعانات... ـــ تؤدي إلى ظهور حلقات متتالية من الانفاق يتناقص فيها المبلغ

المخصص في كل مرة للاستهلاك حتى يكاد يتلاشى. وعلى هذا فالانفاق الأول لا يقتصر أثره على حجمه بل يتعداه إلى سلسلة من الانفاقات تكون في مجموعها أضعاف حجم الانفاق الأول، أي أن:

$$\text{التغير في الدخل} = \frac{١}{\text{الميل الحدي للادخار}} \times \text{التغير في النفقات العامة.}$$

$$= \frac{١}{١ - \text{الميل الحدي للاستهلاك}} \times \text{التغير في النفقات العامة}$$

مثال ١ :

إذا كان الميل الحدي للاستهلاك في اقتصاد ما ٢ / ٣، وعملت الحكومة على زيادة نفقاتها العامة بمقدار (٥) مليون ريال. والمطلوب:

١ ـــ ما هو مقدار ضارب النفقات العامة في هذا الاقتصاد.

٢ ـــ ماذا يعني هذا الضارب.

٣ ـــ ما هي مقدار الزيادة في الدخل القومي الناتجة عن ذلك.

الحل :

$$\text{ضارب النفقات العامة} = \frac{١}{١ - \text{الميل الحدي للاستهلاك}}$$

$$= \frac{١}{١ - \frac{٢}{٣}} = \frac{١}{\frac{٣}{٣} - \frac{٢}{٣}} = \frac{١}{\frac{١}{٣}} = ٣$$

و يعني هذا الضارب (المضاعف) أنه المعامل العددي الذي يحدد مقدار الزيادة الناتجة في الدخل الناتجة عن الزيادة في النفقات العامة، بمعنى أن كل ريال زيادة في النفقات العامة سوف تعمل على زيادة الدخل القومي بمقدار ٣ ريال.

مقدار الزيادة في الدخل القومي = الضارب × التغير في النفقات العامة

= ٣ × ٥ = ١٥ مليون ريال

مثال ٢ :

اذا كان الميل الحدي للاستهلاك في اقتصاد ما ٤ / ٥، وعملت الحكومة على زيادة نفقاتها العامة بمقدار (٣٠) مليون ريال. والمطلوب:

١ ــ ما هو مقدار الميل الحدي للادخار في هذا الاقتصاد.

٢ ــ احسب ضارب النفقات العامة في هذا الاقتصاد.

٣ ــ ما هى مقدار الزيادة في الدخل القومي الناتجة عن ذلك.

الحل :

الميل الحدي للادخار = ١ - الميل الحدي للاستهلاك

$$= ١ - \frac{٤}{٥} = \frac{٥}{٥} - \frac{٤}{٥} = \frac{١}{٥}$$

$$\text{ضارب النفقات العامة} = \frac{١}{\text{الميل الحدي للادخار}}$$

$$= \frac{١}{\frac{١}{٥}} = ٥$$

مقدار الزيادة في الدخل القومي = الضارب × التغير في النفقات العامة

= ٥ × ٣٠ = ١٥٠ مليون ريال

* * *

وقد انتقدت فكرة الضارب عموماً من حيث أن الميل الحدي للاستهلاك هو خاص بالجماعة كلها. وهذا يعتبر تبسيطاً يخالف الواقع الاقتصادي لأنه يهمل خصائص القطاعات الاقتصادية المختلفة والطبقات الاجتماعية المختلفة حيث أن الميل الحدي للاستهلاك يختلف من قطاع إلى آخر ومن طبقة إلى أخرى.

كما انتقدت فكرة الضارب من حيث أن الدخل لا ينفق إلا في أحد غرضين: الاستهلاك والادخار حيث أن: الدخل = الاستهلاك + الادخار. وفي حقيقة الأمر فإن هناك تسرباً عن الانفاق على الاستهلاك، بالاضافة للادخار، كدفع ديون كان الأفراد مدينين بها من قبل، وكشراء سندات لا يقوم البائعون بانفاق الايراد الناتج عن هذا البيع، وكشراء سلع مستوردة من الخارج.

اثر المسارع أو المعجل

إذا كان الضارب يبين أثر التغيرات في الاستثمار (أو في الانفاق عموماً) على الاستهلاك، فإن المسارع يبين أثر التغير في الاستهلاك على الاستثمار. ويمكن التعبير عن ذلك:

$$\frac{\text{التغير في الاستهلاك}}{\text{التغير في الاستثمار}}$$

ذلك أن زيادة الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية يؤدي إلى طلب مشتق على السلع الاستثمارية بكمية أكبر.

ونوضح ذلك بمثال عددي: لنفرض أن صناعة معينة رأسمالها ٥٠٠٠٠٠ ريال تنتج سلعاً استهلاكية بمقدار ١٠٠٠٠٠ ريال سنوياً، فتمثل النسبة بين رأس المال والانتاج (وهي ما تسمى بمعامل رأس المال) ٥:١ فإذا زاد الطلب على المنتجات بمقدار ١٠٠٠ ريال سنوياً أي بنسبة ١٪، فإن ذلك يؤدي إلى زيادة رأس المال بمقدار ١٪ أيضاً وهي تساوي استثمار ٥٠٠٠ ريال، أي أن الزيادة في الطلب الاستهلاكي قد أدت إلى زيادة أكبر في الاستثمار.

$$\text{فالمسارع} = \frac{\triangle\ \text{الاستهلاك}}{\triangle\ \text{الاستثمار}} = \frac{١٠٠٠}{٥٠٠٠} = \frac{١}{٥}$$

وعلى هذا فإن زيادة النفقات العامة تسمح بما تحدثه من زيادة في الاستهلاك، باحداث زيادة في الاستثمار بكمية أكبر.

وتتوقف الزيادة في الاستثمار (الاستثمار المشتق) على عدد من العوامل ومنها[1]:

١ ــ معامل رأس المال، أي النسبة بين رأس المال والانتاج، فكلما ارتفعت هذه النسبة كلما زاد الاستثمار المشتق.

٢ ــ عمر الآلات، فكلما كان عمر الآلات طويلاً، كانت الزيادة في الاستثمار التي تثيرها الزيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية اكبر.

٣ ــ وجود مخزون من السلع الاستهلاكية، ووجود طاقة انتاجية جاهزة ومعطلة ومدى كل منهما. ذلك أن وجود أحد هذين الأمرين أو كلاهما يمنعان أو يقللان من أن تؤدي الزيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية إلى زيادة أكبر في الاستثمار.

٤ ــ توقعات المنتجين، ذلك أن توقعات المنتجين تؤثر في قراراتهم في زيادة الطاقة الانتاجية أو عدم زيادتها.

* * *

ونشير، بعد تعرضنا لأثري الضارب والمسارع، إلى ثلاثة أمور:

١ ــ الأول : أن هناك تفاعلاً بين مبدئي الضارب والمسارع. ولذلك فإننا إذا أردنا الأخذ في الاعتبار للآثار الكلية للانفاق الأولي (الاستثمار الذاتي) سواءً فيما يتعلق بالانفاق على الاستهلاك، أم فيما يتعلق بالانفاق على الاستثمار المشتق، فإنه يلزم مراعاة التفاعل، بين مبدئي الضارب والمسارع. وهذا التفاعل المتبادل يحدث آثاراً تراكمية في كل من الدخل والانتاج والاستهلاك والاستثمار (ويحصل العكس في الحالة العكسية أي تحدث آثار انكماشية).

٢ ــ الثاني : أنه من أجل حساب أثري الضارب والمسارع المترتب على الزيادة (أو الانخفاض) في النفقات العامة يجب الأخذ في الاعتبار مصدر تمويل هذه النفقات.

---

1 - G. HABERLER, «Prosperity and Depression», Allen and Unwin, London, 1958, PP. 305.

٣ ــ الثالث : ان مبدأي الضارب والمسارع يفترضان مبدئيا وجود جهاز انتاجي مرن يستجيب للزيادة في الانفاق بزيادة الانتاج، ولذلك فإن هذا التحليل يتلاءم مع ظروف البلاد المتقدمة أكثر منه في ظروف البلاد المتخلفة نظراً لعدم مرونة جهازها الانتاجي. ذلك أن البلاد المتخلفة تعاني من عدم وجود هذا الجهاز الانتاجي وليست هي مشكلة كساد مؤقت. ولا شك أن سياسة التنمية في هذه البلاد تسعى لايجاد هذا الجهاز الانتاجي.

المبحث الثالث
النفقات العامة وإعادة توزيع الدخل القومي

تؤثر النفقات العامة في التوزيع الأولي للدخل القومي، كما تؤثر أيضاً في إعادة توزيعه. ومن ثم فإننا نتعرض لهذين الأمرين.

دور النفقات العامة في توزيع الدخل القومي

يمكن للنفقات العامة أن تؤثر في توزيع الدخل القومي بين الذين قاموا بانتاجه، أي بين المنتجين. ويتم هذا التأثير عن طريقين أساسيين: خلق دخول لعوامل الانتاج، وتحديد مكافآت عوامل الانتاج:

١ ــ خلق دخول لعوامل الانتاج : تعرضنا لتقسيم النفقات العامة إلى نفقات حقيقية ونفقات تحويلية، وذكرنا أن النفقات الحقيقية هي النفقات التي تؤدي بصورة مباشرة إلى زيادة الانتاج القومي، وتنفقها الدولة مقابل الحصول على سلع وخدمات، ويترتب عليها زيادة الانتاج القومي[١]. ومن ثم فإن هذه النفقات الحقيقية تسهم في خلق دخول جديدة، أي تسهم في التوزيع الأولي للدخل القومي.

---

١ ــ انظر ما سبق ص ٥٦ ، ٥٧

٢ ــ تحديد مكافآت عوامل الانتاج : قد تتدخل الدولة في التوزيع الأولي للدخل القومي عن طريق النفقات العامة، فتعمل على تحديد مكافآت عوامل الانتاج، وهي الأجور والفوائد والريع والأرباح، بصورة مباشرة. وقد تعمل على تحديد مكافآت عوامل الانتاج بصورة غير مباشرة عن طريق تحديد أسعار السلع والخدمات. ومن ثم فإن هذا الأمر يزداد مع اتساع النشاط العام الاقتصادي للدولة، ومع ازدياد تطبيق الدولة لنظام التسعير الجبري.

دور النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي[1]

يقصد بإعادة توزيع الدخل القومي تدخل الدولة بقصد إجراء تغيير في توزيع الدخل القومي الذي تم قبل هذا التدخل، أي أن الدولة تتدخل في التوزيع الأولي للدخل وتهدف إلى اجراء تغيير فيه متوخية تحقيق غرض معين.

ويمكن للنفقات العامة أن تعمل على إعادة توزيع الدخول بين مختلف فئات وطبقات المجتمع، وذلك بنقل الدخل من أفراد فئة أو طبقة معينة إلى أفراد فئة أو طبقة أخرى. ولا شك أن هدف الدولة من ذلك يتوقف على الفلسفة السياسية والاجتماعية للدولة و يتوقف على الظروف الاقتصادية. فقد تؤمن الدولة بتحقيق العدالة الاجتماعية فتعمل بنفقاتها العامة على اعادة توزيع الدخول لصالح أصحاب الدخل المحدود بقصد تحقيق المساواة. كما قد تعمل الدولة في بعض الظروف الاقتصادية كالتضخم على اعادة توزيع الدخول والثروات لصالح أصحاب الدخل المرتفع بقصد تخفيف حدة الضغوط التضخمية.

وعلى هذا فإن القضية تتحلل في تحديد الهدف أولاً، ثم يجري توجيه النفقات العامة

---

1 - A. BARRERE, "le budget et la distribution du revenu national", R. S. L. F., Paris, 1958, PP. 613 - 644;

ــ د. رفعت المحجوب، «اعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٤.

(والأدوات المالية عموماً) نحو تحقيق هذا الهدف. والدولة تهدف من تدخلها إلى إعادة توزيع الدخل القومي عن طريق نفقاتها العامة إما إلى الوصول إلى التوزيع المتساوي أو إلى زيادة درجة التفاوت في التوزيع. وذلك على الشكل التالي:

١ ـ النفقات العامة التي تهدف إلى التوزيع المتساوي:

وتتمثل هذه النفقات فيما يلي:

أ ـ الإعانات الاجتماعية التي تستفيد منها الفئات الفقيرة من المجتمع كمخصصات الضمان الاجتماعي والرواتب التقاعدية.

ب ـ الإعانات الاقتصادية التي تهدف إلى مكافحة البطالة وتخفيض غلاء الأسعار.

جـ ـ النفقات العامة على الخدمات المجانية كالتعليم والصحة واقامة الملاجىء للعجزة والأيتام.

د ـ النفقات العامة التي تقصد توسيع النشاط العام. ذلك أن هذا التوسيع يؤدي إلى تقليص دور النشاط الخاص، مما يعني الحد من الملكية الخاصة التي تعتبر مصدراً أساسياً لتفاوت توزيع الدخل في المجتمع.

٢ ـ النفقات العامة التي تهدف إلى زيادة درجة التفاوت في التوزيع:

تتمثل هذه النفقات فيما يلي:

أ ـ الإعانات الاقتصادية التي تمنح بقصد تشجيع المشاريع الاقتصادية الخاصة.

ب ـ فوائد الدين العام التي يحصل عليها الأغنياء غالباً.

ونشير هنا إلى ثلاث ملاحظات :

الأ ولى : أن إعادة التوزيع لا تقتصر على الفئات الاجتماعية فحسب، بل يمكن أن تتم اعادة التوزيع بين فروع الانتاج (الزراعة والصناعة والخدمات)، أو بين المناطق والأقاليم المختلفة.

الثانية : أن آثار النفقات العامة في اعادة توزيع الدخل القومي لا تتوقف على طبيعة النفقات العامة فحسب، بل تتوقف أيضاً على مصدر تمويل هذه النفقات، وما إذا كانت تموّل من الضرائب التصاعدية أو من الضرائب النسبية أو من الضرائب النوعية.

الثالثة : من أجل قياس أثر النفقات العامة في اعادة التوزيع بالنسبة للفرد أو لفئة اجتماعية، فإنه يقاس بالمقارنة بين ما يدفعه هذا الفرد (أو الفئة) للدولة من أعباء عامة وبين ما يعود عليه من منافع من النفقات العامة. فإذا كان مقدار النفع أكبر من مقدار الأعباء العامة التي يتحملها ـــ وهو ما يعني أن دخله بصفته مستهلك اكبر من دخله بصفته منتج ـــ فإن ذلك يعني أن الدخل القومي قد أعيد توزيعه في صالح هذا الفرد (أو الفئة). وإذا كان مقدار النفع أقل من مقدار الأعباء العامة التي يتحملها ـــ وهو ما يعني أن دخله بصفته مستهلك أكبر من دخله بصفته منتج ـــ فإن ذلك يعني أن الدخل القومي قد أعيد توزيعه في غير صالح هذا الفرد (أو الفئة)[1].

كيفية قياس منافع النفقات العامة

لكي يمكن معرفة أثر النفقات العامة في اعادة توزيع الدخل القومي فإنه لا بد من معرفة كيفية قياس منافع النفقات العامة. ومن أجل ذلك فإننا نفرق بين النفقات العامة التي تعطي منافع قابلة للانقسام والنفقات العامة التي تعطي منافع غير قابلة للانقسام:

1 - H. BROCHIER et P. TABATONI, «Economie financière»,Thémis ,Paris , 1959, PP. 432 - 439.

أولاً ــ النفقات العامة التي تعطي منافع قابلة للانقسام:

و يقصد بالمنافع القابلة للانقسام معرفة المستفيد من النفقة العامة بذاته. وهي تشمل النفقات العامة التحويلية (النقدية والعينية) والنفقات العامة الحقيقية الاجتماعية:

١ ــ النفقات العامة التحويلية : وهي تشمل التحويلات النقدية أو المباشرة كالاعانات الاجتماعية في حالات العجز والمرض والشيخوخة والتي تعطى على شكل نقود للمستفيدين منها، والاعانات الاقتصادية التي تمنح نقداً أيضاً لبعض المشروعات الانتاجية بهدف زيادة معدل الربح. كما تشمل التحويلات العينية أو غير المباشرة الاعانات الاقتصادية والمالية التي تمنح لبعض المشروعات الانتاجية بهدف تثبيت الأسعار أو تخفيضها.

و يظهر من ذلك أن التحويلات المباشرة يمكن معرفة المنتجين المستفيدين منها بذاتهم، كما أن التحويلات غير المباشرة ــ وهي تعتبر اعانة للمستهلك ــ فإن مقدار المنفعة التي تعود على كل مستهلك إنما تتوقف على الكمية التي يستهلكها من السلع التي تتلقى الاعانة.

٢ ــ النفقات العامة الحقيقية الاجتماعية : قد تعمل هذه النفقات على توزيع خدمات مجانية قابلة للانقسام كنفقات التعليم والصحة حيث يمكن تحديد المستفيدين منها بصورة عامة كأصحاب الدخول المرتفعة أو أصحاب الدخول المنخفضة.

ثانياً ــ النفقات العامة التي تعطي منافع غير قابلة للانقسام:

و يقصد بالمنافع غير القابلة للانقسام أنه لا يمكن معرفة المستفيد من النفقة العامة بذاته. وتتمثل هذه النفقات في نفقات الدفاع الخارجي والأمن الداخلي والقضاء والإدارة العامة والطرق والجسور والموانىء والمطارات... الخ. وهذه النفقات تعمل على

زيادة الرفاهية الاقتصادية للجماعة بكاملها دون معرفة مقدار المنفعة التي تعود منها على كل فرد (أو فئة اجتماعية) إلا مع بعض التجاوز وبالاعتماد على أسس تحكمية. ومن هذه الأسس التحكمية ما يلي:

١ ــ توزيع منافع هذه النفقات بالتساوي بين المواطنين، أو بما يتناسب مع دخل كل مواطن.

٢ ــ استبعاد منافع هذه النفقات عند قياس أثر منافع النفقات العامة. وهذا الحل يفضله كثير من كتاب المالية العامة.

* *

القسم الثاني
الإيرادات العامة

Public Revenus أو Public Income

Recettes publiques أو Revenus publics

تمهيد

نتعرض في هذا التمهيد لأربعة أمور: تطور نظرية الإيرادات العامة، وأنواع الإيرادات العامة، وتطور الأهمية النسبية للإيرادات العامة، والإيرادات العامة في المملكة العربية السعودية.

تطور نظرية الإيرادات العامة

رأينا في القسم الأول حين بحثنا في «النفقات العامة»، أن هذه النفقات تعتبر وسيلة إشباع الحاجات العامة. ذلك أن للدولة وظائف مختلفة تقوم بها، وهذا ما يحتم عليها القيام بالنفقات العامة، ومن ثم فإنها بحاجة للحصول على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية هذه النفقات. وقد ذكرنا من قبل أن المدرسة التقليدية قد جعلت من النفقات العامة سبباً وحيداً يبرر حصول الدولة على الإيرادات العامة، بمعنى أن الدولة لا تحصل على الإيرادات العامة إلا بقصد واحد هو تمويل النفقات العامة. وقد ترتب على ذلك، أن أخذ التقليديون بقاعدة أولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة في التقدير وفي الاعتماد، وبقاعدة توازن الميزانية، بمعنى أنه لا يجوز الحصول على إيرادات تزيد عن القدر اللازم لتمويل النفقات العامة[1].

وقد أدى تطور دور الدولة لتصبح مسؤولة عن تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي إلى تطوير نظرية الإيرادات العامة. ذلك أن ازدياد النفقات العامة نتيجة لتطور واتساع دور الدولة أدى إلى ازدياد الإيرادات العامة وتعدد أنواعها وتنوع أهدافها. لذا لم تعد نظرية الإيرادات العامة ذات هدف وحيد هو تمويل النفقات العامة، بل أصبحت أيضاً أداة للتوجيه الاقتصادي والاجتماعي. ومثال على ذلك أن الإيرادات

---

١ ــ انظر ما سبق، ص ٣٥

العامة قد أصبحت تستعمل بهدف تشجيع أوجه النشاط الاقتصادي المرغوب ومنع أوجه النشاط الاقتصادي غير المرغوب، كما أصبحت تستعمل كأداة لتوجيه الاستثمار، وأداة لمحاربة التضخم، وأداة لإعادة توزيع الدخول والثروات. ومن ثم فقد ترتب على ذلك أن تطور علم المالية بحيث لم يعد يقتصر على فكرة تغطية النفقات العامة بالإيرادات العامة، بل امتد ليصبح ـــ كما ذكرنا سابقاً ـــ «العلم الذي يتخصص في دراسة كيفية تنظيم النفقات العامة والإيرادات العامة والميزانية العامة بحيث تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تتبناها الدولة»[1].

انواع الإيرادات العامة

يمكن اجمال أنواع الايرادات العامة في الدولة الحديثة في الأنواع التالية:

١ ـــ دخل أملاك الدولة «الدومين».

٢ ـــ الرسوم.

٣ ـــ الضرائب.

٤ ـــ القروض العامة.

٥ ـــ الإصدار النقدي الجديد.

٦ ـــ الإعانات الداخلية والخارجية.

٧ ـــ الغرامات الجزائية.

٨ ـــ التعويضات الحربية وغير الحربية.

وقد حاول كتاب المالية العامة ـــ وهم بصدد دراسة هذه الأنواع المختلفة للإيرادات العامة ـــ تقسيمها تبعاً لطبيعتها. وقد اعتمدوا في ذلك على عدة معايير على الشكل التالي:

---

١ ـــ انظر ما سبق، ص ٢٠

أولاً ــ من حيث مصدرها[1]: تقسم الإيرادات العامة إلى إيرادات أصيلة وإيرادات مشتقة. فالإيرادات الأصيلة هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من أملاكها «الدومين»، والإيرادات المشتقة هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاعها لجزء من أموال الأفراد. وترجع هذه التفرقة إلى الوضع الذي كانت عليه المالية العامة في العهود الاقطاعية حيث كانت تختلط المالية العامة (مالية الدولة) بالمالية الخاصة (مالية الحاكم). ومن ثم فقد كانت تعتبر إيرادات الحاكم هي الإيرادات الأصيلة، وما عداها من الإيرادات فتعتبر إيرادات مشتقة.

ولا شك أن التطورات الحديثة قد أدت إلى انفصال المالية العامة عن المالية الخاصة، كما أدت إلى اعتماد الدولة بشكل أساسي على الضرائب كمصدر دائم للإيرادات العامة. وكل هذا قد أدى إلى أن تفقد هذه التفرقة أهميتها.

ثانياً ــ من حيث مدى استعمال الدولة لسلطة الجبر والإكراه[2]: تقسم الإيرادات العامة إلى إيرادات جبرية وإيرادات غير جبرية. والإيرادات الجبرية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بالإكراه، كالضرائب والقروض الجبرية والغرامات الجزائية التى تفرض على من يخالف القانون. والإيرادات غير الجبرية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق الاختيار، كالدخول الناتجة عن الأسهم والسندات التي تملكها الدولة، وثمن منتجات المشروعات العامة غير الاحتكارية، والرسوم، والقروض الاختيارية.

وقد انتقد هذا المعيار من النواحي التالية :

١ ــ غموض معيار سلطة الجبر والإكراه : فهل يقصد به الإكراه القانوني

---

1 - H. ADAMS, "The Science of Finance", N.Y., 1924, P. 221; - C. F. BASTABLE, "Public Finance", London, 1892, P. 155.

2 - DALTON, op. cit., P. 18;
- JÈZE, op. cit., P. 321.

(القائم على ما تتمتع به الدولة من سلطان وسيادة) أم الإكراه الفعلي (القائم على حاجة الشخص للسلعة أو الخدمة التي تقدمها الهيئة العامة) والأخذ بأحد هذين المفهومين للإكراه دون الآخر يؤدي إلى الاختلاف فيما يعتبر إيرادات جبرية وايرادات غير جبرية.

٢ ــ هناك بعض الإيرادات لا تدخل ضمن هذا التقسيم كإيرادات المشروعات التي تحتكرها الدولة والإصدار النقدي الجديد والهبات الاختيارية.

ثالثاً ــ مدى الشبه بإيرادات القطاع الخاص[1]: تقسم الايرادات العامة إلى إيرادات الاقتصاد العام وإيرادات شبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص. فإيرادات الاقتصاد العام هي الايرادات التي تحصل عليها الدولة باعتبارها شخصاً عاماً يتمتع بالحقوق السيادية (ولهذا سميت بالايرادات السيادية)، وتضم الضرائب والرسوم والإصدار النقدي الجديد والغرامات الجزائية وما يؤول إلى الدولة من أموال لا وارث لها. أما الايرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص فهي الايرادات التي تحصل عليها الدولة باعتبارها شخصاً من أشخاص القانون الخاص كإيرادات المشروعات العامة والقروض والإعانات[2].

وهذا التقسيم منتقد أيضاً، وذلك لأنه لا يأخذ في اعتباره أن الدولة ــ وهي تقوم بتحديد أسعار منتجات المشروعات ــ قد تحدد هذه الأسعار بمقدار أعلى من كلفة

---

1 - JÈZE, op. cit., PP. 319 - 321;

- A. WAGNER,«Traite de la science des finances», vol. 1, Traduit de l'Allemand, Paris, 1913, PP. 333 et s.

٢ ــ يقسم الاستاذ ديفرجيه الايرادات العامة إلى:

أ ــ الايرادات السيادية، والرسوم، وشبه الضرائب

ب ــ الضرائب

جـ ــ القروض العامة، والاصدار النقدي الجديد

انظر:

M. DUVERGER, "Finances publiques", op. cit., PP. 80 - 202.

الانتاج بسبب ما تتمتع به من سلطة احتكارية. وهذا يعني أن الدولة تحصل ــ في رأي بعض الكتاب ــ على ضريبة مستترة عن طريق حصولها على الفرق بين أسعار البيع وكلفة الانتاج. ومن ثم فإن هذا يحول دون اعتبار إيرادات المشروعات العامة شبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص، وبالتالي فإن هذا المعيار يفقد أهميته أيضاً.

رابعاً ــ من حيث انتظامها ودوريتها[1] : تقسم الايرادات العامة إلى إيرادات عادية وإيرادات غير عادية. فالإيرادات العادية هي الايرادات التي تحصل عليها الدولة بانتظام ودورية بحيث تظهر في ميزانيتها كل سنة، وتضم هذه الإيرادات أساساً إيرادات أملاك الدولة «الدومين» والضرائب والرسوم. أما الإيرادات غير العادية (أو الاستثنائية) فهي إيرادات لا تتوافر فيها صفة الدورية والانتظام والسنوية بحيث لا تلجأ إليها الدولة إلا في ظروف غير عادية، وتضم هذه الايرادات أساساً إيرادات القروض العامة والإصدار النقدي الجديد.

وقد سبق أن تعرضنا لتقسيم مشابه لهذا التقسيم فيما يتعلق بالنفقات العامة، وخلصنا إلى انتقاده من حيث أساسه ومن حيث غرضه. ويمكن أن يقال نفس الشيء هنا. فالتقسيم إلى إيرادات عادية وأخرى غير عادية إذا كان صحيحاً في ظل المالية التقليدية، فإنه يعتبر غير صحيح في ظل المالية الحديثة. ذلك أن المالية الحديثة ــ وقد ظهر أن الالتجاء لأي نوع من أنواع الايرادات العامة يتوقف على الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في البلد ــ تزول فيها ضرورة هذا التقسيم[2].

ومع ذلك ففي رأينا أن هذا التقسيم الأخير للإيرادات العامة إلى إيرادات عادية وإيرادات غير عادية يبقى أفضل تقسيم لها. ذلك أن القروض العامة والإصدار النقدي الجديد ــ وهما من الايرادات غير العادية ــ يشكلان مورداً تكميلياً، بمعنى أن الدولة لا

---

1 - J. LAFERIÈRE et M. WALLINE, "Traité élémentaire de science et de législation financière", Paris, 1952,P. 211.

٢ ــ انظر ما سبق ص ٨٠ ــ ٨٦

تلجأ إليهما إلا إذا كانت حصيلة دخل أملاك الدولة والضرائب والرسوم غير كافية لتغطية النفقات العامة. و يصدق هذا القول خصوصاً في البلاد المتخلفة.

وعلى أية حال، فإننا نجد أن التقسيمات الوضعية للإيرادات العامة لا تأخذ بأي من هذه التقسيمات العلمية التي ذكرناها، بل يختلف هذا التقسيم من دولة إلى أخرى.

تطور الأهمية النسبية للإيرادات العامة

اذا كانت الايرادات العامة متعددة ومتنوعة في العصر الحديث، فإنها لم تكن كذلك في الماضي.

ففي العصور الوسطى كانت إيرادات أملاك الدولة هي المورد الرئيسي للإيرادات العامة نظراً لتنازل ملوك أوربا الغربية لأمراء الاقطاع عن حق فرض الضرائب ولم يكن الالتجاء إلى الضرائب ليتم إلا بصفة استثنائية.

وفي بداية العصور الحديثة استردت السلطة المركزية حق فرض الضرائب، وازدادت النفقات العامة بسبب ازدياد نفقات الحكام وازدياد نفقات الجهاز الإداري والجيوش الحديثة. وكل هذا أدى إلى زيادة الالتجاء إلى الضرائب في مرحلة أولى، وإلى الضرائب والقروض معاً في مرحلة ثانية. ومع ظهور التحليل الكينزي أصبح الالتجاء لأي من الايرادات العامة يتوقف أساساً على مقدار تأثيرها في الطلب الفعلي.

وفي الوقت الحاضر حيث قوي تيار تدخل الدولة واتسعت أملاك الدولة، فقد أخذ دخل أملاك الدولة يسترد أهميته باعتباره مصدراً من مصادر الايرادات العامة وإن كان هذا الأمر يتوقف على الشكل القانوني الذي تختاره الدولة لمشروعاتها وعلى الفن المالي الذي تستخدمه الدولة في الحصول على ما تبغي اقتطاعه من دخل هذه المشروعات[1].

---

١ ــ من ناحية الشكل القانوني الذي تختاره الدولة لمشروعاتها يمكن أن نجد ثلاثة أشكال:
أ ــ المشروعات العامة ذات الشخصية المعنوية المستقلة عن الدولة. ب ــ المشروعات العامة التي لا تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن الدولة. جـ ــ المشروعات المختلطة.
=

ونخلص من هذه الدراسة السريعة لتطور الأهمية النسبية للإيرادات العامة إلى ما يلي:

١ ــ أن زيادة النفقات العامة وتنوعها كان العامل الأساسي الذي أدى إلى زيادة الايرادات العامة وتنوعها.

٢ ــ أن زيادة الايرادات العامة وتنوعها قد تم أساساً عن طريق التطورات التي لحقت بايرادات دخل أملاك الدولة.

٣ ــ أن تحديد الحجم الكلي للإيرادات العامة في أي دولة من الدول، إنما يتوقف على قدرة الاقتصاد القومي على تحمله، وهي ما تعرف «بالطاقة المالية القومية».

٤ ــ ان توزيع الحجم الكلي للإيرادات العامة في أي دولة من الدول على الأنواع المختلفة لهذه الايرادات (دخل أملاك الدولة، وضرائب، ورسوم، وقروض عامة، وإصدار نقدي جديد ...) إنما يتوقف على الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تريد الدولة تحقيقها من سياستها المالية

الإيرادات العامة في المملكة العربية السعودية

ان أقدم ميزانية منذ أنشئت المملكة العربية السعودية هي ميزانية ١٣٥٠/ ١٣٥١هـ وقد تضمنت هذه الميزانية جدولاً للنفقات العامة فقط دون أن تتضمن جدولاً للإيرادات العامة. ومع ذلك فإن هذه الايرادات في ذلك الوقت يمكن ترتيبها حسب أهميتها النسبية على الشكل التالي[١]:

= ومن ناحية الفن المالي الذي تستخدمه الدولة في الحصول على ما تبغي اقتطاعه من دخل هذه المشروعات، يمكن أن نجد شكلين: أ ــ طريقة التحويل المباشر لأرباح (فائض) المشروعات العامة إلى ميزانية الدولة. ب ــ طريقة عدم التحويل المباشر لهذه الأرباح، بل تقتطع الدولة جزءاً من هذه الأرباح عن طريق الضرائب والرسوم.

انظر: د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٩، ص ١٨٠ ــ ١٨١.

١ ــ د. يونس أحمد البطريق، ود. أسامة عبدالرحمن عثمان، «ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقاً، ص ٩٩ ــ ١٠٠.

١ ــ الرسوم الجمركية : وكانت تشكل أكبر نسبة بين الايرادات العامة.

٢ ــ الزكاة : وهي زكاة الزروع والأنعام.

٣ ــ الجهاد : وهي الأموال التي يدفعها المكلفون بالجهاد من رجال القبائل إذا لم يؤدونه بأشخاصهم.

٤ ــ رسوم البريد والبرق والهاتف.

٥ ــ الضرائب على شركات الملاحة وهي التي كانت تأخذها بدورها من ركاب بواخرها.

٦ ــ الضرائب على وسائط الانتقال من سيارات وجمال وغيرها.

٧ ــ المهن والبضائع.

٨ ــ ايجارات أملاك الدولة.

٩ ــ رسوم الطوابع.

١٠ ــ رسوم جوازات السفر وتذاكر المرور.

١١ ــ رسم الكتاب بالعدل.

١٢ ــ رسوم الاجراءات القضائية.

١٣ ــ الرسوم المفروضة على الشركات.

١٤ ــ حصة الحكومة من الشركات صاحبة الامتياز.

وفي ٧/ ٩/ ١٣٦٤هـ أصدر وزير المالية القرار رقم ٢٧٤ نظم فيه واردات المملكة وصنفها في سبعة فصول على الشكل التالي:

١ ــ الواردات التي تجبى دون واسطة.

٢ ــ الواردات التي تجبى بالواسطة.

٣ ــ واردات الاستثمار الصناعي.

٤ ــ واردات استثمار المعادن.

٥ ــ واردات أملاك الدولة.

٦ ــ واردات مختلفة.

٧ ــ واردات استثنائية.

وفي ميزانية عام ١٣٧٤هـ قسمت الواردات إلى ثلاثين فصلاً، على الشكل التالي:

١ ــ استثمار الزيت.

٢ ــ ضريبة الدخل.

٣ ــ الزكاة.

٤ ــ رسوم الجمارك.

٥ ــ رسوم المرافق.

٦ ــ رسوم الموانيء.

٧ ــ رسوم المحاجر.

٨ ــ الضريبة على العقارات.

٩ ــ الخطوط الجوية السعودية.

١٠ ــ واردات السكة الحديد وميناء الدمام.

١١ ــ واردات المعادن.

١٢ ــ حاصلات البرق.

١٣ ــ واردات البريد.

١٤ ــ واردات الهاتف.

١٥ ــ رخص الاقامة.

١٦ ــ رسوم الجوازات.

١٧ ــ رسوم ترقيم السيارات.

١٨ ــ رخص سواقة السيارات.

١٩ ــ رسوم الطوابع.

٢٠ ــ رسوم المطارات.

٢١ ــ حفائظ النفوس.

٢٢ ــ رسوم تسجيل الشركات.

٢٣ ــ رسوم تحرير التركات.

٢٤ ــ رسوم تصديق الصكوك.

٢٥ ــ رسوم الكتّاب بالعدل.

٢٦ ــ واردات أملاك الدولة.

٢٧ ــ مبيعات حكومية.

٢٨ ــ الصرفيات المستردة.

٢٩ ــ حسميات التقاعد.

٣٠ ــ واردات متنوعة.

وفي ١١/ ٥/ ١٣٧٦هـ صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٦١ وصودق عليه بالأمر الملكي رقم ٥/ ١/ ٣/ ١٢٢٣ وتاريخ ٤/ ٦/ ١٣٧٦هـ الذي تضمن أن يخصص دخل الدولة من ريع الزيت للصرف على المشروعات العمرانية في المملكة حيث اعتمد لها ما يزيد على ٦٤٥ مليون ريال.

ومنذ عام ٧٩/ ١٣٨٠هـ استقرت بنود الايرادات العامة في الميزانية العامة. ونعرض في الجدول رقم (١٢) تطور الايرادات العامة في ميزانية المملكة العربية السعودية خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١هـ ــ ٩٨/ ١٣٩٩هـ.

جدول رقم (١٢)

تطور الايرادات العامة في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ (بملايين الريالات)

السنة	انتاج الزيت	ضريبة على شركات الزيت	الضريبة على الشركات الأخرى والأفراد	رسوم مرور التابلاين	ضريبة المنتجات البترولية	الرسوم الجمركية	رسوم البندرول ودخولية السيارات	الحملات	الأوراق ذات القيمة	المبيعات الحكومية	الايجارات والأقساط	ايرادات متنوعة	الزكاة
١٣٨١/٨٠	٥٤٠,٣	٨٣٥,٦	٣٤,٥	—	—	١٤٦,٤		٤٦,٨	٦,١	٢	١,٩	١٥,٥	٣,٨
١٣٨٢/٨١	٥٦٤,٣	١٠٨٤,٥	٣٣,٠	—	—	١٤٠,٧		٥٦,٣	٦,٧	٤	٢,٧	١١,٢	٣,٨
١٣٨٣/٨٢	٦٧٤,٥	١٢٤٣,٣	٣٣,٠	—	—	١٢٨		٧٣,٠	٦,٢	٤	٣	١١,٧	٢,٥
١٣٨٤/٨٣	٧٢١,٤	١٥٢٨	٣٥,٠	١٨,٥	١٢	١٢٨		٥٤,٠	٦,٧	٤	٣,٥	٧٢,٥	—
١٣٨٥/٨٤	٨١٣,٤	١٧٥٦,٦	٣٦,٥	١,٨	١٥	١٣٥		٦٠,٩	٨,١	٤	٤	٨٤,٧	—
١٣٨٦/٨٥	٩٥٤,٤	٢١٨٦,٦	٣٨,٠	٣,٣	١٦	١٦٥		٧١,٨	٧,٨	٤	٤	١١٨,٨	—
١٣٨٧/٨٦	١١٦٠,٧	٢٧٨٣,٤	٤٢,٧	—	٢٠	١٧		٨١,٥	٨,٣	٤	٤	١٣٦,٥	٥
١٣٨٨/٨٧	١١٢٦,٦	٢٣٨٨,٨	٤٤,٠	—	٢١	٢٩٢		٨٨,٠	٨,٣	٤	٤	١٤١,٧	٦
١٣٨٩/٨٨	١١٧٧	٣٠١٨,٨	٤٦,٧	٢,٥	٣٣,٥	٢٤٢,٥		٩٠,٦	١٠,٥	٤,٥	٤	٢٢٨,٤	٦
١٣٩٠/٨٩	١٧٣٨,٥	٣٤٥٩,٣	٦٢,٦	—	٢٧	٢٤٢,٥		١١٨,٤	١٧,٧	٧	٨	٢٢٤,٧	٦,٥
١٣٩١/٩٠	١٥٧٣	٣٨٦٣,٥	٩٩,٥	٣,٥	٨٩	٢٩٢		١٤٠,٠	١٧	٨,٥	٩	١٦٦	٦,٥
١٣٩٢/٩١	٢٢٣٦,٧	٧٦٢٨,٢	١٠٠,٥	٤,٥	٤٩	٣١٣,٥		١٣٤,٦	١٧	٨,٥	٩	٢٢٥	٨
١٣٩٣/٩٢	٢٥٢٨,٩	٩٥٦٨,٨	١٠٥,٠	٨,٣	٥٢	٣١٥	١٦,٠	٢٠٤,١	١٧,٣	٨,٥	١٣,٨	٣١٠,٨	١١
١٣٩٤/٩٣	٥٣٣٦,٥	١٥٧٧٣,٩	١٥٦,٠	—	٦٨	٣٣٠	١٥,٠	٢٥٨,٠	٢٦,٨	٩	٤,٣	٧٧٦,٤	١٢,٨
١٣٩٥/٩٤	٣٧٥٦١	٥٦٦٥٥,٠	٢١٦,٠	—	٩٣	٤٠٠	٠,٣	٣٢١,٢	٣٠,٣	١٢	٦,٢	٢٨٦١	١٦
١٣٩٦/٩٥	٢١٤٥٧,٧	٦٥٥١١,٩	١٩٠,٠	—	٣	٣٧٥	٠,٣	٣١٨,٠	٣١,١	١٤	٨	٧٩١١	٢٧
١٣٩٧/٩٦	٢٣٠٠٢,٤	٧٦٥٠٤,٠	٣٥٠,٠	—	٣	٥٠٠	٠,٣	٤٣٧,٧	٤٠,٧	١٦,٥	٩,٤	١٠٠٣٦,٥	٣٤,٥
١٣٩٨/٩٧	٣١٨١٧,٤	٩٨٦٦٥٠,٣	٦٧١,٥	—	٧,٣	١٠٠٠,٢	١٠,٥	٥٤٨,٣	٤٩,٢	٢٩,٨	١٠,١	١٣٥٨٥,٩	٩٧,٥
١٣٩٩/٩٨	٢٧٠٤٢,٠	٨٨٠٩٢,٠	١٤٠٠,٠	—	٣,٩	١٤٠٠,٠	١٢,٤	٦٦٣,٦	٦٦,٠	٣٠,٠	١٠,٥	١١١٥٩,٦	١٢٠,٠

المصدر : مجلدات الميزانية ــ ومجموعة «الكتاب الاحصائي السنوي».

وقد استقر جدول الايرادات العامة في ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية في الوقت الحاضر على الشكل التالي :

جدول حرف (أ) ـ الإيرادات

الحساب الرئيسي	الحساب الفرعي	الأبـــواب
٨٠٠٠		انتاج الزيت
	٨٠٠١	ريع شركة أرامكو
	٨٠٠٢	ريع شركة جيتي
	٨٠٠٣	ريع الشركة اليابانية
	٨٠٠٤	زيت الريع
	٨٠٠٥	إيرادات بترومين
		المجموع
٨١٠٠		ضريبة الدخل
	٨١٠١	ضريبة دخل شركة أرامكو
	٨١٠٢	ضريبة دخل شركة جيتي
	٨١٠٣	ضريبة دخل الشركة اليابانية
	٨١٠٤	ضريبة دخل الشركات الأخرى
		المجموع
٨٢٠٠		رسوم مرور التابلاين
٨٣٠٠		ضريبة المنتجات البترولية
٨٤٠٠		الرسوم الجمركية
		المجموع
٨٥٠٠		رسوم البندرول ودخولية السيارات
	٨٥٠١	رسم البندرول.

	٨٥٠٢	رسم دخولية سيارات البضائع الأجنبية
		المجموع
٨٦٠٠		الخدمات
	٨٦٠١	رسوم الخدمات العامة
	٨٦٠٢	....
	٨٦٠٣	رسوم الموانىء والمرافىء
	٨٦٠٤	رسوم المطارات
	٨٦٠٥	عوائد رصيف
	٨٦٠٦	البريد
	٨٦٠٧	البرق
	٨٦٠٨	الهاتف
	٨٦٠٩	التلكس
		المجموع
٨٧٠٠		الأوراق ذات القيمة
	٨٧٠١	نظم ومطبوعات حكومية
	٨٧٠٢	طوابع البندرول
	٨٧٠٣	رخص القيادة والعمل
	٨٧٠٤	الاقامة والجوازات وحفائظ النفوس
		المجموع
٨٨٠٠		المبيعات الحكومية
٨٩٠٠		الإيجارات والأقساط
	٨٩٠١	ايجارات أملاك الدولة
	٨٩٠٢	أقساط مساكن الموظفين
		المجموع

تابع جدول حرف (أ) ـــ الايرادات

٩٠٠٠		الايرادات المتنوعة
	٩٠٠١/أ	عوائد الاستثمارات
	٩٠٠١/ب	أرباح موردة من المؤسسة العامة للبترول والمعادن (خلاف الزيت)
	٩٠٠٢	الجزاءات والغرامات
	٩٠٠٣	الايرادات المختلفة
		المجموع
١٠٠٠٠		الزكاة
		اجمالي الايرادات العامة

ونخلص من هذا الجدول أن أهم الايرادات العامة في المملكة العربية السعودية هي أربع: الزكاة، ودخل أملاك الدولة، والرسوم، والضرائب.

خطة القسم

نظراً لأن أهم الايرادات العامة في المملكة هي الايرادات الأربع التي ذكرناها، ونظراً لأن أهم الايرادات العامة في الدول الأخرى هي دخل أملاك الدولة والرسوم والضرائب والقروض العامة والإصدار النقدي الجديد، فإننا نقسم هذا القسم إلى ستة فصول، على الشكل التالي:

الفصل الأول : الزكاة.
الفصل الثاني : دخل أملاك الدولة (دخل المشروعات العامة).
الفصل الثالث : الرسوم.
الفصل الرابع : الضرائب.
الفصل الخامس : القروض العامة.
الفصل السادس : الإصدار النقدي الجديد.

الفصل الأول

الزكاة

بينت الشريعة الاسلامية الإيرادات العامة التي تؤدى إلى بيت مال المسلمين. وقد كانت هذه الإيرادات تشمل في زمن النبي (ص) ما يلي:

١ ــ الزكاة

٢ ــ الغنائم

٣ ــ الجزية

٤ ــ الخراج

٥ ــ الفيء

ثم في زمن الخلفاء الراشدين، ونظراً لاتساع رقعة الدولة الاسلامية، فقد أضيفت العشور على الإيرادات السابقة.

ونظرا لأن الزكاة تعتبر المورد الأساسي في الشريعة الاسلامية، فاننا سوف نتوسع في بحثها ودراستها. ومن ثم فاننا نقسم هذا الفصل إلى أربعة مباحث على الشكل التالي:

المبحث الأول ونتعرض فيه للمبادىء العامة في الزكاة.

المبحث الثاني ونتعرض فيه للأموال التي تجب فيها الزكاة.

المبحث الثالث ونتعرض فيه لتطبيق الزكاة في المملكة العربية السعودية.

المبحث الرابع ونتعرض فيه للايرادات الأخرى في الشريعة الاسلامية.

المبحث الأول

المبادىء العامة في الزكاة

نقسّم هذا المبحث إلى ثلاث فقرات: تعريف الزكاة ومصدرها التشريعي، وحكم مانعي الزكاة، وشروط وجوب الزكاة.

تعريف الزكاة ومصدرها التشريعي

الزكاة في اللغة تعني الزيادة والنمو والطهارة. أما في الفقه فقد تعددت التعاريف. يقول الحنفية: «الزكاة هي تمليك المال، من مسلم، غير هاشمي، بشرط قطع المنفعة عن المملك من كل وجه، لله تعالى». و يذكر المالكية أن: «الزكاة إخراج جزء مخصوص، من مال مخصوص، بلغ نصابا لمستحقه، إن تم الملك، وحول، غير معدن وحرث». و يقول الشافعية: «الزكاة مال مخصوص، يخرج من مال مخصوص، على وجه مخصوص». و يذكر الحنابلة أن: «الزكاة حق يجب في المال»[1].

وقد ذكر بعض الفقهاء أن الصدقة زكاة والزكاة صدقة يفترق الاسم و يتفق المسمى[2]. بينما ذكر آخرون أن الصدقة أمران: صدقة الواجب (الزكاة)، وصدقة التطوع.

وقد فرضت الزكاة على المسلمين في السنة الثانية للهجرة. وهي تجد مصدرها التشريعي في الكتاب، والسنة، والاجماع:

١ ــ **الكتاب**: وردت في القرآن الكريم آيات عديدة تنص على الزكاة. ومنها قوله تعالى: «فان تابوا وأقاموا الصلاة واتوا الزكاة فاخوانكم في الدين ونفصل الآيات لقوم يعلمون» (سورة التوبة ــ الآية ١١).

---

١ ــ انظر هذه التعاريف في:

ــ تعيين الحقائق شرح كنز الدقائق للزيلعي ــ الجزء الأول.

ــ الشرح الكبير وحاشيته للدسوقي ــ الجزء الأول

ــ شرح منهاج الطالبين لجلال الدين المحلي ــ الجزء الثاني.

ــ المغنى لابن قدامة ــ الجزء الثاني.

وكلها مذكورة في كتاب: الدكتور شوقي اسماعيل شحاته، «محاسبة زكاة المال، علما وعملا»، مذكور سابقا، ص ٢٥ ــ ٢٦.

٢ ــ الأحكام السلطانية للماوردى، ص ١٠٨.

«وما أمروا إلا ليعبدوا الله مخلصين له الدين حنفاء و يقيموا الصلاة و يؤتوا الزكاة وذلك دين القيمة» (سورة البينة ـــ الآية ٥).

«فأقيموا الصلاة وآتوا الزكاة» (سورة الحج ـ الآية ٢٨).

«خذ من أموالهم صدقة تطهرهم وتزكيهم بها» (سورة التوبة ـــ الآية ١٠٣).

«وأقمن الصلاة وآتين الزكاة» (سورة الأحزاب ـــ الآية ٣٣).

«إن الذين آمنوا وعملوا الصالحات وأقاموا الصلاة وآتوا الزكاة لهم أجرهم عند ربهم ولا خوف عليهم ولا هم يحزنون» (سورة البقرة ـــ الآية ٢٧٧).

٢ ـــ **السنة :** وردت عدة أحاديث في السنة تقرر الزكاة وتعتبرها أحد أركان الاسلام. ومن هذه الأحاديث:

عن عبدالله بن عمر رضي الله عنهما قال : سمعت رسول الله (ص) يقول: «بني الاسلام على خمس: شهادة أن لا إله إلا الله وأن محمداً رسول الله، وإقام الصلاة، وايتاء الزكاة، وحج البيت لمن استطاع إليه سبيلاً، وصوم رمضان».

وعن ابن عباس رضي الله عنهما، أن النبي (ص) بعث معاذا رضي الله عنه الى اليمن، فقال: «ادعهم الى شهادة أن لا إله إلا الله وأني رسول الله، فان هم أطاعوا لذلك، فأعلمهم أن الله قد افترض عليهم خمس صلوات في كل يوم وليلة، فان هم أطاعوا لذلك، فأعلمهم أن الله قد افترض عليهم صدقة في أموالهم تؤخذ من أغنيائهم وترد الى فقرائهم».

وعن علي رضي الله عنه قال : قال رسول الله (ص): «إن الله فرض على أغنياء المسلمين في أموالهم بقدر الذي يسع فقراءهم ولن يجهدوا اذا جاعوا وعروا، إلا بما يصنع، ألا والله يحاسبهم حسابا شديدا و يعذبهم عذابا أليما».

٣ ـــ **الاجماع :** اتفقت كلمة الأمة على أن الزكاة فرض عين على كل من توافرت فيه شروطها. فهي ركن من أركان الاسلام، تؤخذ من مانعيها بالقوة.

حكم مانعي الزكاة

قد يكون عدم قيام المسلم بدفع الزكاة بسبب جهله بفرضيتها بسبب حداثة عهده بالاسلام. وهذا العذر مقبول لفترة معينة. ومسئولية تعليمه تقع على الدولة الاسلامية.

أما اذا كان من يمتنع عن أداء الزكاة مقيما في دار الاسلام وتوفرت له أسباب العلم بفرضيتها فلا عذر له في الجهل. وتجري عليه أحكام المرتدين.

ومن منع الزكاة معتقداً وجوبها فهو من العصاة تؤخذ منه قهراً. و يعاقب عقوبة تعزيرية تسمى «عقوبة جريمة الترك». ويجري نفس الحكم على من أخفى بعض أمواله بقصد التهرب من دفع الزكاة.

أما من امتنع عن أداء الزكاة معتقداً بعدم فرضيتها، أو خارجاً على طاعة الامام فانه يعتبر من المرتدين، ويجب على الامام قتاله حتى يدفع الزكاة أو يقتل. وهذا ما يفسر قتال أبي بكر الصديق لأهل الردة وقوله: «والله لو منعوني عقالا أعطوه لرسول الله صلى الله عليه وسلم لقاتلتهم عليه».

شروط وجوب الزكاة

يشترط لوجوب الزكاة ما يلي : الإسلام، الحرية، النصاب، فراغ المال من الدين، حولان الحول، والعقل والبلوغ (عند الحنفية).

أولا ــ الإسلام :

لا تجب الزكاة إلا على المسلم، لأن الزكاة ركن من أركان الإسلام. ومن ثم فلا زكاة على غير المسلم، كما أن من أسلم فلا زكاة عليه عن المدة السابقة على إسلامه.

ثانيا ــ الحرية :

من شروط الزكاة الملك التام، ومن ثم فان العبد لا زكاة عليه لأنه لا يملك شيئاً.

ثالثا ــ النصاب :

يشترط للزكاة توافر مقدار معين من المال لدى المسلم. ومن ثم فإن النصاب شرط من شروط الزكاة في كل أنواع الأموال (عدا الزروع والثمار والخضروات عند أبي حنيفة فلا نصاب لها عنده).

ويترتب على شرط النصاب شرط آخر هو أن يكون المال فارغاً من الحاجة الأصلية. ذلك أن هذا النصاب يجب أن يحتسب بعد خصم ما يحتاجه المزكي لحاجته الأصلية كالثياب وأثاث المنزل ووسيلة الانتقال ودار السكن وسلاح الاستعمال وآلات الحرفة والكتب غير المعدة للتجارة.

رابعا ــ فراغ المال من الدين :

يشترط للزكاة أن يكون المال خالياً من الدين. فمن كان عليه دين يستغرق النصاب أو ينقصه فلا زكاة عليه. والمسألة فيها خلاف بين الفقهاء[1].

خامسا ــ حولان الحول :

لا تجب الزكاة في المال إلا اذا حال عليه الحول، وهو ما يعبر عنه بسنوية الزكاة، على غرار سنوية الضريبة. ومن هذه الناحية نجد أن اشتراط حولان الحول إنما يطبق على الأموال المرصدة للنماء ولو حكما، وهي النقود وعروض التجارة والماشية. أما بالنسبة للخارج من الأرض كالزرع والثمار والمعدن والركاز فيجب فيه الزكاة فور تحقق حصاد الزرع وجني الثمار والحصول على المعدن والركاز دون ضرورة لحولان

---

١ ــ في ظل النظام المصرفي السائد في العالم في الوقت الحاضر، نجد أنه يمكن للشخص أن يحصل على قرض من مصرف معين. ثم يقوم المقترض بوفاء الفوائد وأصل الدين على أقساط شهرية أو سنوية... وهذا المقترض قد يستخدم قرضه في استثمار يدر عليه دخلا. فهل يخضع هذا الدخل للزكاة؟ لعل في الاطلاع على اراء الفقهاء ما يفيدنا في الاجابة. انظر هذه الآراء: الدكتور عبدالخالق النواوي، «النظام المالي في الاسلام»، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٧١م، ص ٣٥ ــ ٣٧.

الحول لأنها تعتبر من الأموال التي يتحقق فيها النماء في نفسها.

و يشترط كمال النصاب في طرفي الحول، ولا يضر نقصان المال في أثناء الحول طالما بقي هذا المال أكثر من النصاب. أما لو نقص المال عن نصاب الزكاة أو عدم بالمرة فلا تجب فيه الزكاة.

سادسا ـ العقل والبلوغ :

يرى أبوحنيفة أنه يشترط في الزكاة العقل والبلوغ، فلا زكاة في مال المجنون والصبي لأن الزكاة عبادة، ومن شروط العبادة النية، ولا نية لهؤلاء، ولذلك لا تجب عليهم الصلاة والصوم والحج والزكاة. أما الأئمة الثلاثة فيرون أن الزكاة تجب في مال المجنون والصبي، و يقوم الولي باخراجها.

المبحث الثاني
الأموال التي تجب فيها الزكاة

تجب الزكاة في أربعة أموال : النقود، والزروع والثمار، والنعم، وعروض التجارة.

زكاة النقود

عن علي بن أبي طالب كرم الله وجهه عن رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: «هاتوا لي ربع العشر، من كل اربعين درهماً، درهماً، وليس شيء حتى يكون لك مائتا درهم، فاذا كانت لك مائتا درهم، وحال عليه الحول، ففيها خمسة دراهم».

وعن أنس قال : ولاني عمر بن الخطاب الصدقات، فأمرني أن آخذ من كل عشرين ديناراً نصف دينار، وما زاد فبلغ أربعة دنانير ففيه درهم، وأن آخذ من مائتي درهم خمسة دراهم فما زاد فبلغ أربعين درهماً ففيه درهم».

ونستنتج من ذلك ما يلي :

١ ــ يجب أن يحول الحول على تحقق نصاب النقود.

٢ ــ أن نصاب الزكاة في النقود الذهبية هوعشرون مثقالاً (والمثقال = ١ $\frac{٣}{٧}$ درهم. والدرهم = ٣,١٢ جرام. إذن المثقال = ١ $\frac{٣}{٧}$ × ٣,١٢ = ٤,٤٦ جرام. ونصاب النقود الذهبية = ٢٠ × ٤,٤٦ = ٨٩,٢ جرام ذهب عيار ٠,٨٧٥. فيكون النصاب من الذهب الخالص = ٨٩,٢ × ٠,٨٧٥ = ٧٨,٠٥ جرام).

٣ ــ أن نصاب الزكاة في النقود الفضية هو مائتا درهم (والدرهم = ٣,١٢ جرام. إذن نصاب النقود الفضية = ٢٠٠×٣,١٢ = ٦٢٤ جرام عيار ٠,٨٣٣٣. فيكون النصاب من الفضة الخالصة = ٦٢٤ × ٠,٨٣٣٣ = ٥١٩,٩٧٩٢ جرام، أي ٥٢٠ جرام تقريباً).

٤ ــ أن نصاب الزكاة في النقود الذهبية وفي النقود الفضية كانا متساو يين في القوة الشرائية (أي كانت القوة الشرائية لـ ٧٨,٠٥ جرام ذهب = ٥٢٠ جرام فضة). أما الآن فقد تغيرت القوة الشرائية لهما. وتمشيا مع معطيات الاقتصاد العالمي وتطوره فإن الذهب يعتبر أصلح من الفضة عند اتخاذه مقياساً للقيمة.

٥ ــ أما فيما يتعلق بالنقود المعدنية الأخرى من غير الذهب والفضة، والنقود الورقية أو أي نقد آخر يتعامل به الناس فانه يجب فيها زكاة النقود. و يعتبر النصاب مساو ياً لما قيمته ٧٨,٠٥ جرام من الذهب الخالص.

٦ ــ إذا زاد ما يملكه المسلم عن النصاب، فتستوفى منه الزكاة بمعدل ٢,٥٪.

٧ ــ فيما يتعلق بالحلي فان هناك ثلاثة آراء. الأول هو إعفاء الحلي من الزكاة، والثاني يرى أن الزكاة واجبة في الحلي، والثالث يرى أن الزكاة واجبة في الحلي التي زادت عن الاستعمال واتخذت حليا فرارا من الزكاة. ومعدل الزكاة على الحلي ٢,٥٪.

زكاة الزروع والثمار

قال الله تعالى: «واتوا حقه يوم حصاده» (سورة الأنعام ــ الآية ١٤١). وقال أيضا: «يا أيها الذين آمنوا أنفقوا من طيبات ما كسبتم وما أخرجنا لكم من الأرض» (سورة البقرة ــ الآية ٢٦٧).

و يقول النبي صلى الله عليه وسلم «فيما سقت السماء والأنهار والعيون العشر وفيما سقي بالساقية نصف العشر».

ونفصّل القول في زكاة الزروع والثمار على الشكل التالي:

١ ــ أن الأرض التي تخضع زروعها وثمارها للزكاة تسمى الأرض العشرية وهي أربعة أنواع[١]:

ــ كل أرض أسلم أهلها فهم مالكون لرقابها، كالمدينة والطائف واليمن والبحرين، وكذلك مكة لقوله صلى الله عليه وسلم: «لا تحمل غنيمتها».

ــ كل أرض أخذت عنوة، ثم إن الامام لم ير أن يجعلها فيئاً موقوفاً، ولكنه رأى أن يجعلها غنيمة فخمسها، وقسم أربعة أخماسها بين الذين افتتحوها كما فعل الرسول بأرض خيبر.

ــ كل أرض عادية لا رب لها، ولا عامر، أقطعها الامام رجلاً اقطاعياً.

ــ كل أرض ميتة استخرجها (أحياها) رجل من المسلمين فأحياها بالماء والنبات.

٢ ــ أن سبب الزكاة هنا هو الخارج من الأرض من زروع وثمار. فإذا كان المسلم يملك أرضاً قابلة للزراعة ولم يزرعها فلا زكاة عليه، وإذا زرعها ثم أصاب الزرع آفة أتلفته فلا زكاة عليه أيضاً.

٣ ــ أن الفقهاء اختلفوا في اشتراط النصاب. فأبوحنيفة لا يشترط وجود النصاب في

---

١ ــ أبوعبيدة، «الأموال».

الزروع والثمار، بل يزكي كل ما تخرجه الأرض مهما كان قليلاً. بينما يشترط الشافعي ومالك وأحمد نصابا في الزروع والثمار لقوله صلى الله عليه وسلم: «فليس فيما دون خمسة أوسق من تمر أو حب صدقة» والوسق ستون صاعاً، والصاع أربعة أمداد، والمد رطل وثلث.

٤ ـ أن الفقهاء قد اختلفوا أيضاً في أنواع الزروع والثمار التي يجب فيها الزكاة. فمنهم من رأى أنه لا زكاة إلا في أربعة أنواع من الزروع والثمار وهي الحنطة والشعير والتمر والزبيب. ومنهم من رأى أنه يشترط في الخارج أن يكون مما يقتات و يدخر و يستنبته الآدميون كالقمح والشعير والسلت والدخن والعدس والذرة والأرز والحمص واللوبياء اليابسة والجلبان والفول، كما لا زكاة في ثمر إلا التمر والزبيب. ومنهم من رأى أن الزكاة تجب في كل ما تخرجه الأرض ما عدا الحشيش والحطب والقصب الفارسي.

٥ ـ أن الفقهاء قد اختلفوا كذلك في وعاء (مطرح) الزكاة. فعلى حين يرى بعض الفقهاء أن الزكاة تجب على جميع الخارج من الأرض دون خصم أي نفقة أو تكاليف، يرى فقهاء آخرون أن الزكاة تجب على ما يخرج من الأرض بعد خصم النفقات والتكاليف التي أنفقت للحصول على الزروع والثمار من سقي وعمارة ونفقات الحيوان... الخ. وقد سمح بعض الفقهاء بخرص الثمار، أي تقدير ما على النخل من الرطب تمراً وما على الكرم من العنب زبيباً.

٦ ـ أن الزكاة في الزروع والثمار تجب بمقدار عشر الخارج (١٠٪) إن سقي بماء المطر أو النهر أو العين، وتجب بمقدار نصف العشر (٥٪) إن سقي بآلة أو أداة أو بماء مشترى.

زكاة النعم

عن أبي ذر رضي الله عنه أن رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: «في الابل

صدقاتها، وفي الغنم صدقاتها...». وعنه أنه قال: انتهيت الى الرسول صلى الله عليه وسلم، قال: «والذي نفسي بيده، ما من رجل تكون له ابل أو بقر أو غنم لا يؤدي حقها، إلا أتى بها يوم القيامة أعظم ما تكون وأسمنه تطؤه بأخفافها وتنطحه بقرونها، كلما جازت أخراها ردت عليه حتى يقضي بين الناس».

ونفصّل القول في زكاة النعم على الشكل التالي:

١ ــ تجب الزكاة في النعم السائمة، أي التي ترعى في كلأ مباح عند الأئمة الثلاثة. أما عند مالك فلا يشترط فيها السوم، بل تجب الزكاة أيضا في العلوفة.

٢ ــ اتفق الفقهاء على أنه تجب الزكاة في الابل والبقر والغنم، ولا تجب في البغال والحمير إلا اذا كانت للتجارة، واختلفوا في الخيل.

٣ ــ أن زكاة الابل هي على الشكل التالي:

- أقل من ٥ إبل لا زكاة فيها.
- من ٥ ــ ٩ من الابل فزكاتها جذعة من الضأن أو ثنية من المعز[1].
- من ١٠ ــ ١٤ من الابل فزكاتها شاتان.
- من ١٥ ــ ١٩ من الابل فزكاتها ثلاث شياه.
- من ٢٠ ــ ٢٤ من الابل فزكاتها أربع شياه.
- من ٢٥ ــ ٣٥ من الابل فزكاتها بنت مخاض من الابل[2].
- من ٣٦ ــ ٤٥ من الابل فزكاتها بنت لبون[3].
- من ٤٦ ــ ٦٠ من الابل فزكاتها حقة[4].

---

(١) الجذع من الضأن ما له ستة أشهر، والثني من المعز ما استكمل السنة.

(٢) بنت المخاض هي التي أتمت حولاً ودخلت في الثاني.

(٣) بنت لبون وابن لبون هو ما أتم حولين ودخلت في الثالث.

(٤) الحقة (بكسر الحاء) هي ما أتمت السنة الثالثة ودخلت في الرابعة وأصبحت صالحة لأن يطرقها الفحل.

- من ٦١ ــ ٧٥ من الابل فزكاتها جذعة[٥].
- من ٧٦ ــ ٩٠ من الابل فزكاتها بنتا لبون.
- من ٩١ ــ ١٢٠ من الابل فزكاتها حقتان.
- ما زاد على ١٢٠ من الابل فزكاتها على كل ٤٠ من الابل بنت لبون، وعلى كل ٥٠ من الابل حقة.

٤ ــ أن زكاة البقر هي على الشكل التالي[٦]:

- أقل من ٣٠ بقرة فلا زكاة فيها.
- من ٣٠ ــ ٣٩ بقرة فزكاتها تبيع أو تبيعة[٧].
- من ٤٠ ــ ٥٩ بقرة فزكاتها مسنة[٨].
- من ٦٠ ــ ٦٩ بقرة فزكاتها تبيعتان.
- من ٧٠ ــ ٧٩ بقرة فزكاتها تبيع ومسنة.
- من ٨٠ ــ ٨٩ بقرة فزكاتها مسنتان.
- من ٩٠ ــ ٩٩ بقرة فزكاتها ثلاثة أتبعة... وهكذا.

٥ ــ أن زكاة الغنم هي على الشكل التالي[٩]:

- أقل من ٤٠ من الغنم لا زكاة فيها.
- من ٤٠ ــ ١٢٠ من الغنم فزكاتها شاة واحدة.
- من ١٢١ ــ ٢٠٠ من الغنم فزكاتها شاتان.
- من ٢٠١ ــ ٣٠٠ شاة فزكاتها ثلاث شياه.
- أكثر من ٣٠٠ شاة فزكاتها في كل ١٠٠ شاةٌ

---

(٥) الجذعة (بفتح الجيم والذال) هي التي أتمت السنة الرابعة من عمرها.

(٦) البقر اسم جنس، واحده بقرة، ذكراً أو أنثى، وهويشمل الجاموس، فهما في الزكاة سواء.

(٧) التبيع والتبيعة هو ما استكمل ستة أشهر وقدر على اتباع أمه.

(٨) المسنة هي التي استكملت سنة.

(٩) الغنم اسم جنس لا واحد له من لفظه، يطلق على الذكر والأنثى، و يشمل الضأن والماعز، فهما في الزكاة سواء.

المبحث الثالث
تطبيق الزكاة في المملكة العربية السعودية

في نطاق دراستنا لتطبيق الزكاة في المملكة العربية السعودية نتعرض للأمور التالية:

- مصدر أحكام الزكاة.
- الاشخاص الخاضعون للزكاة.
- تقدير وعاء الزكاة.
- أسلوب ربط الزكاة.
- إجراءات ربط الزكاة.
- جباية الزكاة.
- الأهمية النسبية لإيرادات الزكاة في ميزانية المملكة.

مصدر أحكام الزكاة

قبل عام ١٣٧٠هـ (١٩٥١م)، كان يجرى تطبيق أحكام الزكاة في المملكة العربية السعودية من قبل كل مسلم استناداً لأحكام الشريعة الإسلامية.

وفي ٢١/ ١/ ١٣٧٠هـ (٢/ ١١/ ١٩٥٠م) صدر المرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ متضمناً نظام ضريبة الدخل لأول مرة في المملكة. وقد طبق هذا النظام على غير السعوديين. وقد نصت المادة ١٨/أ منه على أنه: «يطبق وزير المالية قوانين ضريبة الدخل وتؤسس في وزارة المالية دائرة خاصة للضرائب». واستنادا لذلك فقد أنشئت مصلحة الزكاة والدخل في وزارة المالية بالقرار الوزاري رقم ٣٩٤ وتاريخ ٧/٨/ ١٣٧٠هـ (١٤/٦/ ١٩٥١م).

وقد اقتضى هذا الوضع صدور المرسوم الملكي رقم ٨٦٣٤ متضمناً نظام فريضة الزكاة، وذلك بتاريخ ٢٩/٦/ ١٣٧٠هـ (٧/ ٤/ ١٩٥١م)، أي بعد ما ينوف قليلاً على

خمسة أشهر من صدور نظام ضريبة الدخل. وقد نص على نفاذ أحكام نظام فريضة الزكاة وأحكام ضريبة الدخل في وقت واحد (م ٣ من نظام فريضة الزكاة). وهذا يعني أنه قد سرت أحكامها لأول مرة اعتبارا من أول محرم ١٣٧٠هـ الموافق ١٣/ ١/ ١٩٥٠م (م ٢٠ من نظام ضريبة الدخل).

ولا شك أن هذا المرسوم إنما يعمل على استيفاء الزكاة الشرعية وفقاً لأحكام الشريعة الاسلامية السمحاء (م ٢ من نظام فريضة الزكاة).

الأشخاص الخاضعون للزكاة

الأشخاص الخاضعون لنظام فريضة الزكاة هم الأفراد والشركات الذين يحملون الرعوية السعودية، سواء أكانوا ذكوراً أم إناثاً، بالغين أم قاصرين أم محجوراً عليهم (م ٢ من نظام فريضة الزكاة و م ١ من القرار الوزاري ٣٩٣). وقد صدرت أوامر ملكية بمعاملة البحرينيين والكويتيين والقطريين معاملة السعوديين.

و يظهر من ذلك أن المرسوم الملكي قد أخذ بمبدأ التبعية السياسية ولم يأخذ بمبدأ التبعية الاقتصادية[1].

تقدير وعاء (مطرح) الزكاة

تعتبر الزكاة اقتطاعاً يحصل من الدخل ورأس المال. ولذلك نص قرار وزير المالية رقم ٣٩٣ على أن: «تعتبر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على الأفراد والشركات المذكورة خاضعة للزكاة بمقتضى نصوص الأحكام الشرعية فيها» (م ٢).

---

١ ــ يعني مبدأ التبعية السياسية خضوع رعايا الدولة لكافة القوانين التي تصدرها، إخضاعاً تاماً أينما وجدوا، أي سواء أكانوا داخل الدولة أم خارجها. بينما يعني مبدأ التبعية الاقتصادية خضوع من وجد على أرض الدولة من الوطنيين والأجانب لكافة القوانين التي تصدرها الدولة استناداً لفكرتي الموطن وموقع النشاط او الواقعة. و يتصل بهذا المبدأ مبدأ آخر هو اقليمية أو مكانية القانون.

وتقدر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على المكلفين السعوديين من مزاولة تجارة أو صناعة أو أعمال شخصية أو ممتلكات ومقتنيات نقدية مهما كان نوعها وكانت صفتها بما في ذلك الصفقات المالية والتجارية وريع السهوم، وبصورة إجمالية كل دخل نصت الشريعة السمحاء بوجوب الزكاة عليه[1]» (م ٣).

و «تقدر الزكاة على العروض التجارية والممتلكات والمقتنيات النقدية بموجب أقيامها التي تقوم بها في نهاية السنة طبقا للنصوص الشرعية الواردة فيها» (م ٤).

و «يستمر على تقدير زكاة المواشي والأنعام والزروع وفقا للأوامر والتعليمات الصادرة بكيفية تحقيقها وتحصيلها على مقتضى الأحكام الشرعية...» (م ٥).

أسلوب ربط الزكاة

فرق القرار الوزاري رقم ٣٩٣ المتضمن تعليمات تنظيم وتحصيل الزكاة بين أسلوبين لربط الزكاة. نستطيع أن نسمي الأول الأسلوب الحقيقي، وأن نسمي الثاني

---

(١) أفتت رئاسة القضاء بخطابها رقم ٣٣٦٤ تاريخ ١٣٧٢/٥/١٣هـ (١٩٥٣/١/٢٩م) الموجه إلى ديوان الواردات بما نصه : (تطلبون إعلامكم بما يقتضيه الوجه الشرعي من اعتبار الآلات الانتاجية والمصانع والمعامل من ضمن رأس المال بحيث تقوم وتحصل عليها الزكاة المترتبة أم لا، نفيدكم أن ما استوضحتم عنه لا تجب فيه الزكاة لأنه لم يعد للتجارة).

وهناك فتوى أخرى من سماحة المفتي الأكبر برقم ٢٤٧ تاريخ ١٣٧٥/٦/١٥هـ (١٩٥٦/١/٢٩م) مبلغة إلى مصلحة الزكاة والدخل من وكيل وزارة المالية برقم ٢/٤/١٥٤٥٤ وتاريخ ١٣٧٥/٧/٢هـ (١٩٥٦/٢/١٥م) تنص على : ما لم يعد للبيع لا زكاة فيه من العقار والمكائن والآلات والدور والفنادق والمراكب وغيرها سواء أريد للإجارة والكراء أو للاستغلال والقنية إلا إذا أريدت للتجارة وأعدت للتقليب بأن اشتريت لبيعها بربح متى حصل له. فيكون المال المذكور عروض تجارة يقوم عند آخر الحول ويخرج الزكاة من قيمته لحديث (أمرنا رسول الله صلى الله عليه وسلم أن نخرج الزكاة مما نعده للبيع) رواه أبوداود وغيره.

وهناك فتوى ثالثة صادرة من رئاسة إدارات البحوث العلمية والافتاء والدعوة والارشاد برقم ٢/١٣٧٣ وتاريخ ١٣٩٤/٣/٢٢هـ بأن (المقصود بكلمة الفنادق مبانيها وما تحتويه تلك المباني من الاثاث والمعدات المختلفة، أما ما ينتج عنها من غلة فالزكاة واجبة فيما يتوفر فيها ويحول عليه الحول و يبلغ نصاباً كوجوبها في الدخل الناتج من الايجار أو التشغيل). صدر بهذا الفتوى تعميم المصلحة رقم ٣٩٩٦ في ١٣٩٤/٣/٢٥هـ.

انظر : «مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة»، الصادرة عن مصلحة الزكاة والدخل، مطابع الحكومة، الرياض، ١٣٩٧هـ، ص ٨٢، هامش ٦.

الأسلوب التقديري:

أولا : الأسلوب الحقيقي : يطبق هذا الأسلوب على من يمسكون دفاتر حسابية منتظمة. و يعتبر هذا الأسلوب هو الأصل لأن تعليمات القرار الوزاري فرضته حيث نصت : «جميع الأفراد والشركات الذين يزاولون أعمالاً تجارية أو صناعية ملزمون بمسك دفاتر حسابية منتظمة يبين فيها رأس المال وما دخل عليهم أو خرج منهم في كل ما يتعلق بالأعمال التي يمارسونها في خلال كل عام لتكون مرجعاً لتحقيق الزكاة المفروضة عليهم شرعاً، و يشترط أن تكون هذه الدفاتر مصدقة من المحكمة التجارية أو كتّاب العدل في الجهات التي لا يوجد فيها محكمة تجارية» (م ٦).

ثانيا : الأسلوب التقديري : و يطبق هذا الأسلوب على من لا يمسكون دفاتر حسابية منتظمة. و يعتبر هذا الأسلوب هو الاستثناء تطبقه مصلحة الزكاة والدخل حين لا تتوافر شروط الأسلوب الحقيقي. ولذلك نصت تعليمات القرار الوزاري على أن : «تقدر الزكاة الشرعية على الذين لا يوجد لديهم حسابات يركن اليها و يعتمد عليها عن طريق تحديد أقيام البضائع والآلات والأدوات والمقتنيات والممتلكات التابعة للزكاة وذلك استنتاجاً من موجودات بكاملها في نهاية العام أو بصورة تقديرية لمن ليس لهم موجودات ظاهرية» (م ٧).

اجراءات ربط الزكاة

إن اجراءات ربط الزكاة تمر بعدة مراحل. وهي رغم طولها وتعقيدها تعتبر أسهل مما عليه الحال في ربط (تحقيق) الضريبة في الدول الأخرى مثل سورية ومصر. وهذه المراحل هي : تقديم البيان، تدقيق البيان والربط البدائي، الاعتراض لدى اللجنة البدائية، الاعتراض لدى اللجنة الاستئنافية:

أولا : تقديم البيان : «يجب على من تجب عليه الزكاة شرعاً من الأفراد والشركات أن يقدم في الشهر الأول من كل سنة الى مأموري المالية المختصين بتحصيل الزكاة (في

مصلحة الزكاة والدخل) بياناً يحتوي على مقدار قيمة ما يملكه من الأموال والبضائع والممتلكات والمقتنيات النقدية وما يربحه منها التي يجب عليها كلها الزكاة ومقدار زكاتها الواجبة شرعاً» (م ٨).

ثانيا : تدقيق البيان والربط البدائي : «يقوم الموظف المكلف بتحقيق وتحصيل الزكاة بتدقيق البيانات المقدمة من الأفراد والشركات والمبحوث عنهم، ويحق له تدقيق دفاتر وقيود المكلفين عند الاقتضاء للتوثق من صحة البيانات. وبعد التوثيق منها يبلغ المكلف بمقدار ما يجب عليه أداؤه باشعارات رسمية ذات أرومة» (م ٩).

فاذا رضي المكلف بذلك ودفع ما يجب عليه أداؤه فقد انتهى الأمر، وإلا فاننا ننتقل إلى المرحلة التالية.

ثالثا : الاعتراض لدى اللجنة البدائية : «إذا وجد المكلف بالزكاة أن المبلغ المشعر بأدائه غير مطابق لواقعه يحق له أن يعترض على الاشعار الذي وصله بموجب استدعاء مسبب خاص يرسل بطريق البريد المسجل إلى الجهة التي أشعرته بذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ وصول الاشعار اليه، وإلا سقط حقه في الاعتراض والمراجعة. ويجب عليه أداء المبلغ المشعر بأدائه» (م ١٠).

«تقوم الجهة التي تلقت الاعتراض بتقديمه إلى اللجنة البدائية التي تتألف من الأمير أو من ينوب عنه وعضوية القاضي وأكبر مأمور مالي في المنطقة وثلاثة أشخاص من وجوه البلدة ينتخبهم المجلس الإداري سنويا[1]. وتقوم هذه اللجنة بتدقيق اعتراضات المكلفين، ويحق لها أن تراجع قيود ودفاتر وحسابات ومستندات أصحاب المؤسسات والتجار وكل ما يرشدها إلى استكناه الحقيقة حيث يكون قرارها في غضون

---

١ ــ نص الأمر المبلغ من وزارة المالية والاقتصاد الوطني الى مصلحة الزكاة والدخل رقم ٥٢٦/ ٤/ ٢ تاريخ ٨/ ١/ ١٣٧٧هـ (٤/ ٨/ ١٩٥٧م) المتضمن الموافقة على اللجنة البدائية أنها تشكل من: أمير المنطقة أو نائبه رئيساً، وعضوية مدير الفرع المالي، وأحد أعضاء المجلس الإداري أو أحد أعضاء البلدية، بالاشتراك مع مدير فرع مصلحة الزكاة والدخل. انظر: «مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة»، مذكور سابقا، صفحة ٨٤، هامش ٤.

خمسة عشر يوماً من تاريخ الاعتراض» (م ١١).

رابعا : الاعتراض لدى اللجنة الاستئنافية : «للمالية والمكلف الحق في استئناف قرار اللجنة البدائية إلى اللجنة الاستئنافية فيما إذا بدا لاحدهما وجود خطأ أو نقصان في قرار اللجنة البدائية بالنسبة لتحقيقاتها وتدقيقاتها وذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ وصول الاشعار اليهما».

«و يكون استئناف القرار الصادر من اللجنة البدائية بموجب عريضة مسببة تقدم الى لجنة الاعتراض الاستئنافية من أصل وصورة، وتعاد الصورة إلى المستأنف مؤشراً عليها بالاستلام وتاريخه. ويجوز إرسال هذه العريضة الى الجهة المشار اليها داخل خطاب مسجل بعلم الوصول».

«وتشكل لجنة الاعتراض الاستئنافية من ثلاثة أعضاء من ذوي الاختصاص يعينون بقرار من وزير المالية والاقتصاد الوطني، و يسمى القرار أحدهم رئيساً وتنعقد هذه اللجنة بمقر مصلحة الزكاة والدخل»[1].

«ولجنة الاعتراض الاستئنافية مكلفة باتخاذ قرارها في خلال شهر واحد من تاريخ ورود معاملة الاستئناف اليها وذلك على أكثر احتمال وتقدير».

و «استئناف المالية أو المكلف لا يحول دون دفع الزكاة المتحققة بموجب قرار اللجنة البدائية، وعلى المكلف دفعها قبل تقديم استئنافه. واذا كانت النتيجة تنقيصا لمقدار الزكاة تعاد اليه الزيادة المستوفاة. واذا كانت زيادة تحصل منه الزيادة. ولا ينظر في الاستئناف الا اذا كان مصحوبا بصورة مصدقة رسميا من وصول دفع الزكاة المذكورة» (م ١٣).

«ويحق (للجنة البدائية) واللجنة الاستئنافية أن تستدعي المكلف أو ممثله للحضور

---

١ ــ شكلت لجنة الاعتراض الاستئنافية بقرار من وزير المالية رقم ٧/ ٤٠٤٢ وتاريخ ١٧/ ١١/ ١٣٩٣هـ المبلغ لكافة فروع المصلحة بالتعميم رقم ١٢٨٤٣ في ٢٨/ ١٢/ ١٣٩٣هـ.

أمـامـهـا. وعليه إجابة طلبها. فإذا امتنع بغير عذر شرعي يرفض اعتراضه واستئنافه» (م ١٤).

جباية الزكاة[1]

يـقـوم الآن بـجـبـايـة الزكاة موظفو مصلحة الزكاة والدخل التي ترتبط بوزير المالية والاقتصاد الوطني.

وتطبق أحكام قانون الجباية (نظام جباية أموال الدولة الصادر بموجب الأمر السامي رقم ٥٧٣٣ وتاريخ ٤/ ٥/ ١٣٥٩هـ) بحق تحصيل الزكاة.

و يكون لوزارة المالية حق الأ ولو ية على جميع ممتلكات الأشخاص والشركات الذين هم مـديـنـون بالزكاة أو ملزمون بتوريدها، وتحصل الحكومة على دينها مرجحاً على كل دين، ولا يصرح لأحد المكلفين بمغادرة البلاد السعودية إلا بعد التثبت من دفعه الزكاة.

وكـل تـاجـر أو صـاحـب عـمـل أو صاحب مهنة وكل شركة، و بالاجمال كل من يخضع للزكـاة يجوز مـنعه من مزاولة أعماله في البلاد السعودية مؤقتا أو نهائيا وكذلك مـنـعـه مـن السفر ونقل أمواله خارج المملكة فيما إذا امتنع عن دفع الزكاة المستحقة في مـواعـيـدهـا القانونية أو أعطى عمداً بيانات غير صحيحة بقصد التهرب أو المساعدة على الـتهرب من الزكاة المفروضة فضلاً عن استحصال الزكاة. وكل موظف أو مستخدم أو قـائـم بـخـدمـة عـامـة أعـان على الـتهرب من الزكاة وكل شخص له بحكم وظيفته أو اخـتـصـاصـه أو عـمـلـه شـأن في تحقيق أو تحصيل الزكاة فشى أي سر من الأسرار التي وصلت اليه بسبب قيامه بواجبه يفصل من عمله فضلاً عن العقوبات القانونية.

---

١ ـــ عـنـدما صدر المرسوم الملكي رقم ١٧/ ٢/ ٢٨/ ٨٦٣٤ في ٢٩/ ٦/ ١٣٧٠هـ (٧/ ٤/ ١٩٥١م) الذي تضمن نظام فـريـضـة الزكـاة، كـان من المفروض أن تقوم مصلحة الزكاة والدخل بجباية كافة الزكاة. ولكن صدر بعد ذلك المرسوم الملكي رقـم ٨٧٩٩ وتـاريخ ٨/ ٩/ ١٣٧٠هـ باستيفاء نصف الزكاة، كما صدر الأمر الملكي المؤرخ ١٢/ ٩/ ١٣٧١هـ بـالـسماح لأهل القصيم باستيفاء وتوزيع الزكاة بأنفسهم. ثم صدر المرسوم رقم ٥٧٧ وتاريخ ١٤/ ٣/ ١٣٧٦هـ باستيفاء الزكـاة كـاملـة. ثم أعقبه الأمر الملكي رقم ١٠٠٧٩ بتاريخ ٧/ ٩/ ١٣٧٦هـ باستيفاء نصف الزكاة فقط. وأخيرا صدر المرسوم رقم ٦١ بتاريخ ٥/ ١/ ١٣٨٣هـ باستيفاء الزكاة كاملة من جميع الشركات المساهمة وغيرها والأفراد.

الأهمية النسبية لإيرادات الزكاة في ميزانية المملكة

نورد في الجدول رقم (١٣) تطور إيرادات الزكاة في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ٩١/ ١٣٩٢هـ ــ ٩٧/ ١٣٩٨هـ:

جدول رقم (١٣)
تطور إيرادات الزكاة في المملكة العربية السعودية
خلال الفترة ١٣٩٢/٩١هـ ــ ١٣٩٧/٩٧هـ

العـــام	إيرادات الزكاة (بملايين الريالات)	مجموع الايرادات العامة في الميزانية العامة للمملكة (بملايين الريالات)	النسبة ٪
١٣٩٢/٩١	٨,٠	١٠٧٨٢,٠	٠,٠٧
١٣٩٣/٩٢	١١,٠	١٣٢٠٠,٠	٠,٠٨
١٣٩٤/٩٣	١٢,٨	٢٢٨١٠,٠	٠,٠٩
١٣٩٥/٩٤	١٦,٠	٩٨٢٤٧,٠	٠,٠١
١٣٩٦/٩٥	٢٧,٠	٩٥٨٤٧,٠	٠,٠٣
١٣٩٧/٩٦	٣٤,٥	١١٠٩٤٥,٠	٠,٠٣
١٣٩٨/٩٧	٩٧,٥	١٤٦٤٩٣,٠	٠,٠٦

المصدر : الكتاب الاحصائي السنوي ــ العدد الرابع عشر ــ ١٣٩٨هـ ــ ص ٣٨١.

ونخلص من هذا الجدول إلى ما يلي :

١ ــ أن هناك زيادة في إيرادات الزكاة بالقيمة المطلقة خلال الفترة المدروسة بحيث زادت من ٨ مليون ريال عام ١٣٩٢/٩١هـ ووصلت الى ٩٧,٥ مليون ريال عام ١٣٩٨/٩٧هـ. وهذا يعني أن إيرادات الزكاة قد تضاعفت بأكثر من اثني عشر ضعفا.

والسبب في ذلك هو ما تشهده المملكة من تطورات اقتصادية واجتماعية وإدارية سريعة وتطبيق خطط التنمية فيها.

٢ ـ أن إيرادات الزكاة لا تشكل إلا نسبة منخفضة من مجموع الايرادات العامة في ميزانية المملكة، وهي تتراوح بين ٠,٠١٪ ـ ٠,٠٩٪ بل إن هذه النسبة تعاني من عدم استقرار فيها ومن هبوط في بعض السنوات كما هو حاصل بين عامي ١٣٩٤/٩٣هـ ـ ١٣٩٥/٩٤هـ حيث انخفضت النسبة من ٠,٠٩٪ الى ٠,٠١٪ والسبب في ذلك لا يعود إلى انخفاض إيرادات الزكاة، بل يعود إلى زيادة الايرادات العامة في ميزانية المملكة من ٢٢٨١٠ مليون ريال الى ٩٨٢٤٧ مليون ريال خلال العامين المذكورين.

وهنا يثور تساؤل هو: إذا كانت إيرادات الزكاة لا تشكل إلا هذه النسبة الضئيلة، وإذا كان من الممكن للمملكة أن تستغني عن هذه الايرادات، فلماذا تصر على تطبيقه وتوكل أمر جباية الزكاة إلى جهاز من أجهزة الدولة هو مصلحة الزكاة والدخل.

والجواب على ذلك ما يلي:

١ ـ أن الزكاة ركن من أركان الإسلام، والمملكة حريصة على تطبيق أحكام الإسلام.

٢ ـ أن تطبيق نظام الزكاة في المملكة وإيجاد أجهزة تقوم على تنفيذه، يسمح لمن يريد من الدول الإسلامية الأخرى أن يستوحي من المملكة كيفية إقامة وتطبيق هذا النظام وكيفية تنظيم الأجهزة التي تقوم بتنفيذه.

٣ ـ أن وجود جهاز يقوم بجباية الإيرادات العامة، ومنها إيرادات الزكاة في المملكة، يعتبر عملاً من أعمال السيادة.

٤ ـ أن الدولة لا تتكلف كثيرا في جباية الزكاة، لأن الجهاز الذي يشرف على جباية ضريبة الدخل، ومنها ضريبة الدخل على شركات الزيت التي لها الأهمية النسبية الأولى في إيرادات ميزانية المملكة، هو نفسه الذي يقوم بجباية الزكاة. وهذا الجهاز هو مصلحة الزكاة والدخل.

٥ ــ أن استمرار تطبيق خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية في المملكة والتطور السريع المتواصل سوف يؤدي إلى تغيير هيكلي في الاقتصاد الوطني السعودي بحيث تتغير الأهمية النسبية لكل من قطاع الزراعة وقطاع الصناعة وقطاع الخدمات مع ازدياد الانتاج القومي والدخل القومي. وكل هذا سوف يغير من الأهمية النسبية لكل إيراد من الايرادات العامة في ميزانية المملكة، ومن ثم فاننا نتوقع زيادة إيرادات الزكاة وارتفاع أهميتها النسبية في المملكة في المستقبل. وهذ يتطلب وجود جهاز مؤهل يقوم بجباية الزكاة و يستطيع التلاؤم مع تطور الوضع في المستقبل.

المبحث الرابع
الإيرادات الأخرى في الشريعة الاسلامية

ذكرنا من قبل أن الايرادات العامة كانت تشمل في زمن النبي صلى الله عليه وسلم الزكاة، والغنائم، والجزية، والخراج، والفيء، ثم أضيف اليها العشور في زمن الخلفاء الراشدين. وقد تعرضنا في المباحث الثلا ثة السابقة للزكاة وتطبيقاتها في المملكة العربية السعودية. ونتعرض هنا في هذا المبحث لبقية الايرادات العامة في الشريعة الاسلامية، وهى: الغنائم، والجزية، والخراج، والفيء، والعشور.

الغنــائم

الغنائم هى كل ما نيل من أهل الشرك عنوة وقسراً والحرب قائمة. وقد قال الله: «واعلموا أنما غنمتم من شيء فأن لله خمسه وللرسول ولذى ا لقربى واليتامى والمساكين وابن السبيل» (سورة الأنفال ــ الآية ٤١). وعن ابن عباس رضي الله عنهما، أن رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: «آمركم بأربع، وأنهاكم عن أربع، الايمان بالله،

وشهادة أن لا إله إلا الله، وإقام الصلاة وايتاء الزكاة، وأن تؤدوا من المغنم الخمس.... الحديث».

وعلى ذلك فاننا نبين ما يلي :

١ ــ أن ما يدخل بيت مال المسلمين و يعتبر إيرادا من الايرادات هو ٢٠٪ من الغنائم.

٢ ــ أن الايراد من الغنائم انما هو مورد مؤقت، يبدأ بابتداء الحرب والفتح و ينتهي بانتهاء الحرب والفتوحات.

٣ ــ أن هذا الايراد يتوقف على السياسة الخارجية التي تتبعها الدولة الاسلامية مع الدول الأجنبية.

٤ ــ أن هذا الايراد كان يمثل أهمية نسبية كبيرة في ميزانية الدولة الاسلامية في عهد الخلفاء الراشدين وفي عهد الدولة الأموية بسبب الفتوحات الاسلامية. ثم تناقصت أهميته حتى تناهت الى الصفر في الوقت الحاضر.

الجزية

الجزية هى ما يعطى المعاهد على عهده، أى تفرض على من دخل في ذمة المسلمين من أهل الكتاب و بينهم و بين المسلمين عهد مؤبد.

قال الله تعالى : «قاتلوا الذين لايؤمنون بالله ولا اليوم الاخر ولايحرّمون ما حرّم الله ورسوله ولا يدينون دين الحق من الذين أوتوا الكتاب حتى يعطوا الجزية عن يد وهم صاغرون» (سورة التوبة ــ الاية ٢٩).

وعن هلال بن يساف عن رجل من ثقيف عن رجل من جهينة من أصحاب النبي، قال ، قال رسول الله صلى الله عليه وسلم : «إنكم لعلكم تقاتلون قوماً فيتقونكم بأموالهم دون أنفسهم وأبنائهم، و يصالحونكم على صلح، فلا تأخذوا منهم فوق ذلك فإنه لا يحل لكم».

وأوصى عمر رضي الله عنه الخليفة من بعده قال : «وأوصيه بذمة الله ورسوله صلى الله عليه وسلم، أن يوفي بعهدهم وأن يقاتل من ورائهم ولا يكلفوا فوق طاقتهم».

ونبين فيما يلي بعض أحكام الجزية :

١ ــ أن المقصود من أخذ الجزية هو مقابل حماية الدولة الاسلامية لأهل الذمة، وحثهم على الدخول في الاسلام.

٢ ــ يخضع للجزية أهل الكتاب من الذميين الذين بينهم و بين المسلمين عهد مؤبد. و يرى بعض الفقهاء أخذ الجزية من المجوس أيضا، و يرى غيرهم جواز أخذها من جميع الكفار الذين يدخلون في ذمة المسلمين إلا مشركي العرب والمرتدين فلا يقبل منهم إلا الاسلام أو القتل.

٣ ــ يشترط فيمن تؤخذ منه الجزية أن يكون رجلاً، حراً، عاقلاً. ومن ثم فإنه لايخضع لها النساء والعبيد والصبيان. كما يعفى منها الرهبان في الصوامع، و يعفى منها الأعمى الذي لا حرفة له ولا عمل والمقعد الذي لا يسار له.

٤ ــ أن مقدار الجزية كان غير محدد في بادىء الأمر، وكان النبي صلى الله عليه وسلم يقدرها بحسب الأحوال وتبعا للمعاهدة التي تتم بين المسلمين وأهل الذمة. وفي زمن عمر بن الخطاب عيّن مقدارها وأبدلها بالنقود. وقد اختلف الفقهاء في تقدير حدها الأدنى وحدها الأعلى وهل يترك تقديرها لاجتهاد الولاة بحسب الظروف والأحوال.

٥ ــ لقد أمر الاسلام بالرفق بأهل الذمة حين جباية الجزية ومعاملتهم بالحسنى وعدم تكليفهم إلا ما يطيقون.

٦ ــ يشترط على أهل الذمة شروط أهمها : ألا يذكروا القرآن بطعن أو تحريف، وألا يذكروا رسول الله صلى الله عليه وسلم بتكذيب أو ازدراء، وألا يذموا دين الاسلام، وألا يصيبوا مسلمة بزنا أو نكاح، وألا يفتنوا مسلماً عن دينه ولا يتعرضوا لماله أو دمه، وألا يعينوا أهل الحرب.

٧ ـــ يجب توافر سنوية الجزية، أى أن يقيم أهل الذمة سنة في دار الاسلام.

الخراج

الخراج لغة اسم الكراء والغلة، وشرعاً هو ما وضع على رقاب الأرض من حقوق تؤدى عنها.

ونظام الخراج نظام قديم وجد عند الفرس والرومان. وهو يقوم على أساس أن الدولة تملك رقبة الأرض، و يسمح للأهالى أن يتمتعوا بريعها مقابل حصة معينة للحكومة هى الخراج.

ولم تعرف الدولة الاسلامية نظام الخراج في عهد الرسول صلى الله عليه وسلم ولا في عهد أبى بكر. بل عرف هذا النظام في عهد عمر بن الخطاب عندما تم فتح سواد العراق فوضع الخراج على الأرض التي أقر الكفار عليها.

والأراضي الخراجية نوعان :

١ ـــ أرض أسلم أهلها عليها فهم أحق بها : و يفرض عليها الخراج (أو العشر).

٢ ـــ أرض استولى عليها المسلمون عنوة وقهرا : و يفرض عليها الخراج (أو توزع باعتبارها من الغنائم).

والخراج نوعان أيضا :

١ ـــ خراج المقاسمة : وهو أن يكون الواجب فيه بعض الخارج كالخمس أو الربع أو الثلث . ومن ثم فإنه إذا لم تخرج الأرض شيئا لم يجب خراج المقاسمة.

٢ ـــ خراج الوظيفة : وهو أن يكون الواجب فيه قدراً معيناً على كل مساحة معلومة من الأرض. ومن ثم يجب خراج الوظيفة بمجرد التمكن من الانتفاع بالأرض ولو لم تخرج شيئاً.

أما عن تقدير الخراج فليس محدداً، بل يفرض على كل أرض ما تحتمله مع الأخذ في الاعتبار جودة الأرض ونوع الزرع وطريقة السقاية وموقع الأرض.

على أنه يجب أن يترك فائض للزراع من محاصيلهم بعد أخذ الخراج. كما يجب أن يحول الحول حتى تتم جباية الخراج.

الفــيء

الفيء لغة الرجوع، يقال فاء الظل اذا رجع نحو المشرق. والفيء شرعاً هو كل مال وصل من غير المسلمين عفواً من غير قتال.

يقول الله تعالى : «ما أفاء الله على رسوله من أهل القرى فلله وللرسول ولذى القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل» (سورة الحشر ــ الاية ٧).

ومن ثم فإن الفيء والغنيمة يتفقان في أن كلاً منهما ينال من غير المسلمين، ويختلفان في أن الفيء ينال عفوا من غير قتال، بينما تنال الغنيمة عنوة وقسراً والحرب قائمة.

وقد نتج عن ذلك اختلاف الفقهاء في توزيع الفيء. فقد ذهب الشافعي الى توزيع الفيء مثل الغنيمة بحيث ما يدخل بيت مال المسلمين هو الخمس (٢٠٪). أما أبو حنيفة ومالك وأحمد بن حنبل فذهبوا الى أن الفيء يدخل بيت مال المسلمين كله ثم يصرف كله في مصالح المسلمين.

العشور

إن أول من وضع نظام العشور في الاسلام هو عمر بن الخطاب. فقد روى أن أبا موسى الأشعرى كتب إلى عمر بن الخطاب «إن تجارا من قبلنا من المسلمين يأتون أرض الحرب فيأخذون منهم العشر، فكتب إليه عمر : خذ أنت منهم كما يأخذون من تجار المسلمين، وخذ من أهل الذمة نصف العشر، ومن المسلمين من أربعين درهماً درهماً،

وليس فيما دون المائتين شيء، فإذا كانت مائتين ففيها خمسة دراهم وما زاد فبحسبانه».

وعلى ذلك فان أحكام نظام العشور تتحصل في الآتي :

١ ــ أن عمر بن الخطاب طبق في نظام العشور مبدأ المعاملة بالمثل.

٢ ــ أن عمر بن الخطاب جعل الناس في نظام العشور على ثلاث درجات : مسلمين يؤخذ منهم ربع العشر (٢,٥٪)، وذميين يؤخذ منهم نصف العشر (٥٪) ، وحربيين يؤخذ منهم كما يأخذون من المسلمين، وكان يحصل منهم في زمن عمر بن الخطاب العشر (١٠٪).

الفصل الثاني

دخل أملاك الدولة (دخل المشروعات العامة)

«الدومين Le domaine»[1]

يقصد بـ «أملاك الدولة» الأموال التي تملكها الدولة مهما كانت طبيعتها (عقارية أو منقولة) ومهما كانت ملكية الدولة لها (عامة أو خاصة).

أقسام أملاك الدولة

تـقـسـم أمـلاك الـدولـة ــ تـبعاً لنوع ملكية الدولة للأموال المكونة لها ــ إلى أملاك الدولة العامة (دومين عام)، وأملاك الدولة الخاصة (دومين خاص). ونحن نفصّل ذلك فيما يلي:ــ

أولاً ــ أملاك الدولة العامة Domaine public :

يـقـصـد بأملاك الدولة العامة الأموال التي تملكها الدولة أو الهيئات العامة الأخرى والـتي تخضع لأحكام القانون العام و يترك للأفراد حق الانتفاع المباشر بها دون مقابل. ومـثـال عـلـيـهـا الطرق والأنهار والجسور والمدارس ومباني الوزارات والمصالح الحكومية المختلفة.

ومـع ذلـك فـإن الـدولة قد تفرض أحياناً رسوماً على الانتفاع بهذه الأموال كالرسوم الـتـي تـفـرض على زيـارة الحدائق أو المتاحف العامة. وتقصد الدولة غالباً بهذه الرسوم

---

1 - M. DUVERGER, "Finances publiques", op. cit., PP. 82-87;

- Julien LAFERRIERE et Marcel WALINE, "Trraité élementaire de science et de législation financiéres", op. cit., PP. 213 - 218.

تنظيم استعمال الأفراد للأملاك العامة، وإن كانت قد تقصد أحياناً تغطية نفقات انشاء هذه المرافق. ومع ذلك كله يبقى أن الأصل والقاعدة العامة هي مجانية الانتفاع بأملاك الدولة العامة. ومن ثم فإن هذه الأملاك لا تعتبر مورداً للإيرادات العامة.

ثانياً ــ أملاك الدولة الخاصة Domaine privé :

و يقصد بها الأموال التي تملكها الدولة أو الهيئات العامة الأخرى ملكية خاصة بحيث تخضع ــ شأنها في ذلك شأن الأفراد ــ لأحكام القانون الخاص. وتدرّ أملاك الدولة الخاصة إيرادات تعتبر من ضمن الإيرادات العامة. وعندما يطلق كتّاب المالية العامة تعبير «دخل أملاك الدولة»، فإنهم يقصدون بذلك أملاك الدولة الخاصة باعتبارها مصدراً من مصادر الإيرادات العامة.

وتبعاً لنوع الأموال التي تتكون منها أملاك الدولة الخاصة، فإنه يمكن تقسيمها إلى أملاك الدولة الزراعية (دومين زراعي)، وأملاك الدولة الصناعية والتجارية (دومين صناعي وتجاري)، وأملاك الدولة المالية (دومين مالي). ونحن نشرح ذلك فيما يلي:ــ

١ ــ أملاك الدولة الزراعية (الدومين الزراعي)[١] :

تشمل أملاك الدولة الزراعية أملاك الدولة من الأراضي الزراعية والغابات والأراضي البور. وقد كان هذا النوع من أملاك الدولة الخاصة يشكل أهم أنواعها. فقد

---

١ ــ تفضل غالبية الكتاب تسمية أملاك الدولة الزراعية بأملاك الدولة العقارية حيث تشمل الأراضي الزراعية الغابات والأراضي البور وبقية العقارات الأخرى. ومع ذلك فقد فضلنا اطلاق لفظ «أملاك الدولة الزراعية» باعتبار أن الأراضي الزراعية والغابات هما أهم نوع لأملاك الدولة. وإذا كانت الدولة تملك عقارات أخرى، فإن هذه العقارات إما أن يجري استغلالها تجارياً فتدرج تحت تعبير «أملاك الدولة الصناعية والتجارية»، أو أنها لا تستغل تجارياً بل تخصص للمصلحة العامة فتدرج تحت تعبير «أملاك الدولة العامة».

أما عن المناجم والمحاجر ــ وهي تعتبر من ضمن أملاك الدولة العقارية في رأي هؤلاء الكتاب ــ فإننا نرى أنها تدخل ضمن الصناعات الاستخراجية نظراً لأنه يجري فيها نوع من الاستغلال الصناعي، ومن ثم فإنه يمكن ادراجها ضمن «أملاك الدولة الصناعية والتجارية».

انظر : د. السيد عبد المولى، «المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص٢٠٣.

كان دخل هذه الأملاك يكفي لسداد الجزء الأكبر من نفقات الدولة، بل كلها أحياناً. و يأتي دخل هذا النوع من أملاك الدولة من أثمان بيع المنتجات ومن الايجارات التي يدفعها المستأجرون.

ومع ذلك، فإن أملاك الدولة الزراعية أخذت منذ نهاية القرن الثامن عشر تفقد أهميتها نظراً لتصرف الدولة بأراضيها الزراعية لأسباب سياسية واقتصادية. وإن كانت الدولة قد استمرت في استغلال الغابات، نظراً لأنها أكثر قدرة من الأفراد على هذا الاستغلال، ولأن هذا الاستغلال يحتاج لمدة طويلة ورؤوس أموال ضخمة ينوء الأفراد بحملها. أما الأراضي البور فقد استمرت الدولة في تملكها لها نظراً لما يتطلبه استصلاحها من نفقات كبيرة[1].

٢ ـــ أملاك الدولة الصناعية والتجارية (الدومين الصناعي والتجاري) :

يشمل هذا النوع من أملاك الدولة المشروعات الصناعية والتجارية التي تملكها الدولة. وتقوم هذه المشروعات بنشاط إنتاجي مثلها في ذلك مثل المشروعات الخاصة. وهذه المشروعات تكوّن ما يطلق عليه «القطاع العام Le secteur public».

وقد ظهر هذا النوع من أملاك الدولة في القرن التاسع عشر على نطاق ضيق، وذلك بسبب سيطرة الدولة الحارسة القائمة على المذهب الفردي الحر. ومن ثم فقد انحسر نطاقه في المرافق العامة التي لا يستطيع أو لا يرغب القطاع الخاص في القيام بها و بعض المرافق العامة الأساسية كالنقل والمياه والكهرباء.

ومع القرن العشرين وانتصار المذاهب التدخلية، اتسع نطاق أملاك الدولة الصناعية والتجارية نتيجة انشاء مشروعات عامة جديدة ونتيجة الأخذ بسياسة التأميم في البلاد الأوربية خاصة. أما في البلاد ذات التخطيط الشامل فقد أصبحت

1 - J. LAFERIÈRE et M. WALINE, "Traité élémentaire de science et de législations financières", op. cit., P. 214.

المشروعات العامة هي المسيطرة على جميع قطاعات الاقتصاد القومي نتيجة أخذها بالملكية العامة لوسائل الانتاج.

وعلى هذا فإن نطاق المشروعات العامة في أية دولة من الدول إنما يتوقف على النظام الاقتصادي وعلى البنيان الاقتصادي. وهناك اعتبارات تدعو للأخذ بأسلوب المشروع العام. ولعل أهم هذه الاعتبارات هي ما يلي[1]:

أ ــ الاعتبارات السياسية: فكلما اتجهت الدولة للأخذ بالمذاهب التدخلية، كلما اتسع نطاق المشروعات العامة.

ب ــ الاعتبارات الاجتماعية: وتهدف الدولة في هذه الحال من المشروعات العامة توفير خدمة عامة للمواطنين، كمشروعات السكك الحديدية ومشروعات الغاز والكهرباء والنقل والمياه. ذلك أن الدولة تخشى إن هي تركت احتكار هذه المشروعات للقطاع الخاص أن يعمد هذا القطاع إلى تقليل الانتاج ورفع أسعار منتجاته مما يثقل على المواطنين.

جـ ــ الاعتبارات الاقتصادية: قد يعزف القطاع الخاص عن بعض المشروعات نظراً لأنها غير مربحة أو لأن ربحها يحتاج لمدة طويلة أو لاستثمارات ضخمة. ومن قبيل ذلك مشروعات الخدمات الأساسية Infrastructure (المواصلات والنقل والكهرباء... الخ) التي تؤدي إلى ما يسمى بالوفورات الخارجية Economies externes، ومن قبيل ذلك أيضاً مشروعات الصناعات الثقيلة في المراحل الأولى للتنمية الاقتصادية. ولذلك فإن الدولة ــ ونظراً للأهمية الاقتصادية لهذه المشروعات ــ قد تقوم بنفسها بها.

د ــ الاعتبارات المالية: تلجأ الدولة في هذه الحال لاقامة المشروعات العامة بهدف تحقيق ايرادات كبيرة. ومن ثم فإنها تفضل الحصول على أرباح هذه المشروعات مباشرة

---

١ ــ د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة».، مذكور سابقاً، ص ٢١١ ــ ٢١٢.

بـدلاً مـن تـركها للمشروعات الفردية وفرض ضرائب على ما تحققه من أرباح. ومن ثم فـإن المشـروعات العامة تعمد إلى الانتاج و بيع بضائعها أو خدماتها إلى الجمهور بأسعار تـسـمـى «الأسـعار العامة Prix publics». وقد تخلع الدولة على هذه المشروعات الصفة الاحـتـكـارية فيؤدي ذلك إلى ما يعرف «بالاحتكار المالي Monopole fiscal». وسوف نتعرض للأسعار العامة والاحتكار المالي بتفصيل مناسب بعد قليل.

هـ ــ الاعتبارات العسكرية: قد تقوم الدولة بانشاء بعض المشروعات بسبب بعض الاعـتـبارات العسكرية أو التي تتعلق بالأمن القومي. وتهدف من ذلك إلى انتاج أنواع مـعـيـنـة مـن الأسـلـحة والعتاد الحربي. ولاشك أن قضية السعر العام لا تثار هنا أصلاً بسبب طبيعة منتجات هذه المشروعات.

٣ ــ أملاك الدولة المالية (الدومين المالي) Domaine financier:

و يـقـصـد بـه مـا يـوجـد لـدى الـدولـة مـن الأسـهـم والسندات (و يعبر عنها عادة بـالأ وراق المـالـيـة) التي تصدرها الشركات والتي تدرّ على الدولة أرباحاً وفوائد تدخل ضـمـن دخل أملاك الدولة. وهذا النوع من دخل أملاك الدولة هو أحدث نوع منه، وهو آخذ بالاتساع في الوقت الحاضر وذلك للأسباب الآتية:ــ

ــ لدعم بعض المشروعات الاقتصادية خصوصاً في بداية انشائها وفي أوقات المحنة.

ــ لمـسـاهـمـة الدولة في بعض هذه المشروعات حتى تتمكن من إدارتها وتوجيهها بما يحقق المصلحة العامة وخطة الدولة.

ــ تـقـوم الـدولـة أحـيـانـاً بتسليف بعض الهيئات المحلية و بعض المؤسسات العامة وتجبـرهـا على ايداع هذه السلف (أو جميع أموالها) في بعض المصارف فتحصل من ذلك الدولة (أو الهيئة أو المؤسسة) على فوائد تدخل ضمن ايراداتها العامة.

ــ في الـبـلاد المـتـخلفة، تقوم الدولة، تطبيقاً لسياستها الانمائية، بانشاء مشروعات حكومية أو مختلطة، مما ينتظر معه أن تزيد ايرادات الدولة الناتجة عن أملاكها.

الأسعار العامة

يقصد بتعبير «الأسعار العامة» أسعار السلع والخدمات التي تنتجها وتقدمها المشروعات العامة ذات الطبيعة الاقتصادية. وهي تقابل في ذلك الأسعار الخاصة التي تمثل أسعار سلع وخدمات المشروعات الخاصة[1].

و يتحدد «السعر العام» طبقاً لقوانين العرض والطلب وتبعاً لطبيعة سوق السلعة التي تنتجها المشروعات العامة (سوق منافسة أو سوق احتكار أو بينهما). وتتعدد طرق تحديد الأسعار العامة في حالة الاحتكار تبعاً للأهداف التي تقصد الدولة إلى تحقيقها. وذلك على الشكل التالي:

١ ــ هدف تحقيق المصلحة العامة: وتهدف الدولة في هذه الحالة من الاحتكار تحقيق المصلحة العامة كالرغبة في توفير السلعة أو الخدمة بسعر معقول مما ييسر على المواطنين الحصول عليها، أو الرغبة في تحقيق أكبر قدر ممكن من النفع الاجتماعي للجماعة (وليس تحقيق أكبر ربح أو فائض ممكن) كمشروعات البريد أو الخطوط الحديدية أو المياه أو الغاز أو الكهرباء..... الخ. وتعمل الدولة في هذه الحالة على أن تحدد أسعار السلع أو الخدمات التي تنتجها مشروعاتها الاحتكارية بحيث تقل كثيراً عن الأسعار التي يسمح لها مركزها المالي بفرضها، بحيث يصل الأمر بها أحياناً إلى الاكتفاء بتغطية تكاليف الانتاج أو أقل من ذلك، مما يعني تحملها خسارة تعمد الدولة إلى تغطيتها عن طريق تقديم اعانات لهذه المشروعات من الميزانية العامة.

٢ ــ هدف تحقيق إيرادات للدولة: وتهدف الدولة في هذه الحالة من الاحتكار تحقيق الاعتبارات المالية بحيث تعمل على تحقيق فائض من مشروعاتها. ومن ثم تعمل على تحديد أسعار السلع والخدمات التي تنتجها هذه المشروعات تطبيقاً لنظرية السعر في سوق الاحتكار بحيث تحقق أكبر قدر ممكن من الأرباح. وهذه الأسعار تزيد بطبيعة

---

١ ــ د. عاطف صدقي، المصدر السابق، ص ٢١٢ ــ ٢١٧.

الحال عن الأسعار التي تسود في حالة المنافسة. وتعتبر الاحتكارات المالية أهم تطبيقات هذه الفكرة.

الاحتكار المالي

و يقصد به أن تنفرد الدولة بملكية فرع معين من فروع الانتاج أو باستغلال هذا الفرع بقصد حصولها على موارد تفوق الموارد التي يمكن أن تحصل عليها فيما لو تركت هذا الفرع من الانتاج للقطاع الخاص مع فرضها ضرائب على ما يحققه من دخل. ومن الواضح أن السعر الذي تبيع به الدولة منتجات الاحتكار المالي تفوق تكاليف الانتاج بكثير.

وحتى يحقق الاحتكار المالي غرضه تختار الدولة أنواعاً معينة من السلع تقيم عليها هذا الاحتكار. وهذه السلع تكون ذات طلب غير مرن بحيث أن ارتفاع سعر هذه السلعة ــ ولو إلى حد كبير ــ لا يؤدي إلى انخفاض الطلب عليها وإلا فَقَدَ الاحتكار المالي غرضه. كما أن هذه السلع لا تكون ذات أهمية غذائية أو صحية معينة بحيث يؤدي ارتفاع سعرها إلى الاضرار بمصلحة اجتماعية كبيرة. ولعل أهم الأمثلة على الاحتكارات المالية احتكار الدخان في فرنسا وايطاليا والعراق وسورية واحتكار الكحول والكبريت في بعض الدول[1].

وقد اختلف كتّاب المالية العامة في طبيعة السعر الذي تباع به منتجات الاحتكار

---

١ ــ انظر فيما يتعلق بالاحتكار المالي وتفصيل جزء من هذه الأمثلة:ــ

— C. F. BASTABLE, "Public finance", London, 1927,PP.197-199;

— Antonio DE VITI DE MARCO, "First Principles of Public Finance", London, 1950, PP. 325 et s;

— René STOURM, "Les finances de l'ancien régime et de la révolution", T. 1, Paros, 1885, PP.367-393.

ــ د. عبد الرحمن الجليلي، «محاضرات في اقتصاد العراق»، مطبوعات معهد الدراسات العربية العالية، القاهرة، ١٩٥٥، ص٤٥؛

ــ د. أحمد السمان، «محاضرات في اقتصاد سوريا»، مطبوعات معهد الدراسات العربية العالية، القاهرة، ١٩٥٥، ص٥٧.

المالي. ذلك أن هذا السعر ــ وكما ذكرنا ــ يفوق تكاليف الانتاج بكثير. وندرج فيما يلي رأي كل فريق منهم :ــ

١ ــ يرى فريق أول ــ وغالبيتهم من التقليديين ــ أن السعر الذي تبيع به الدولة حاصلات الاحتكارات المالية لا يمثل سعراً خالصاً بل هو يحتوي على جزءين: السعر والضريبة المستترة. فالسعر يتمثل في الجزء الذي يغطي نفقة الانتاج، والضريبة المستترة تتمثل في الجزء الذي يزيد عن نفقة الانتاج[1].

٢ ــ و يرى فريق آخر ــ وهم من المحدثين ــ أن أسعار منتجات الاحتكارات المالية إنما تعتبر تطبيقاً عادياً لنظرية تحديد السعر في حالة الاحتكار. ذلك أن الاحتكارات تنشأ عادة في نطاق السلع ذات الطلب القليل المرونة، كما يسعى المحتكر إلى الحصول على أكبر ربح ممكن عن طريق رفع السعر أو عن طريق سياسة التمييز بين المشترين. وهذا ما يحدث تماماً في حالة الاحتكارات المالية للدولة. ومن ثم فإن الايرادات التي تحصل عليها الدولة من الاحتكارات المالية ــ وهي ايرادات احتكارية ــ لا يمكن أن توصف بأنها ضريبة[2].

ولاشك أن هذا الخلاف بين الفريقين إنما هو خلاف نظري لا يؤثر على ما تحصل عليه الدولة من ايرادات.

وفي رأينا أن الأصل في تحديد السعر بالنسبة لمنتجات المشروعات العامة في البلاد المتخلفة في الظروف العادية يجب أن يقوم على أساس تحقيق ربح (أو فائض)، مع ابداء الملاحظات الآتية[3] :ــ

---

1 - G. ARDANT, "Théorie sociologique de l'impôt", Paris, T. 1, P. 22.

2 - M. DUVERGER, "Finances publiques", Paris, 1971, P. 96.

٣ ــ تبنى هذا الرأي أستاذنا الدكتور عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٢١٥ ــ ٢١٧. وانظر خلاف هذا الرأي: د. منيس عبد الملك، «اقتصاديات المالية العامة»، دار المعارف بمصر، القاهرة ١٩٦٦، ص ٢١٨؛ د. رياض الشيخ، «المالية العامة في الرأسمالية والاشتراكية»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٩، ص ٩٥. وقارن مع: د. زكريا أحمد نصر، «المشروعات العامة، تنظيمها ومشكلاتها»، رياسة الجمهورية، القاهرة، ١٩٦٣، ص ١٣٧.

١ ــ قد تقصد الدولة إلى توفير السلع والخدمات التي تنتجها المشروعات العامة لأكبر عدد ممكن من المجتمع بأقل سعر ممكن. ففي هذه الحال تعمل الدولة على تحديد سعر بيع هذه السلع أو الخدمات بسعر التكلفة أو بأقل من سعر التكلفة. ومن ثم فإن الحكم على هذه المشروعات لا يقوم على أساس ما يحققه من ربح أو خسارة بل على أساس ضمان استمرار توزيع سلع وخدمات هذه المشروعات بسعر منخفض. ومع ذلك فإنه يجب على الدولة أن تحث هذه المشروعات على الوصول بخسارتها إلى الحد الأدنى كلما أمكنها ذلك.

٢ ــ قد تقدم الدولة على انشاء بعض المشروعات العامة الضرورية للتنمية الاقتصادية والتي لا يقدم عليها القطاع الخاص بسبب عدم أربحيتها الفورية بل تحتاج لتحقيق الأربحية إلى فترة طويلة. ومن ثم فقد لا يتمكن المشروع العام في مراحله الأولى من تحقيق فائض. ويتم الحكم على هذه المشروعات من خلال مساهمتها في تنمية الاقتصاد القومي. ومع ذلك فإنه يجب على الدولة أن تعمل على عدم اطالة فترة عدم أربحية هذه المشروعات.

٣ ــ إذا كان الأصل في تحديد سعر منتجات المشروعات العامة في البلاد المتخلفة أن يقوم على أساس تحقيق ربح (فائض)، فإن هذا لا يعني أن تعمل هذه المشروعات ــ على غرار المشروعات الخاصة ــ على تحقيق أكبر قدر ممكن من الربح.

٤ ــ يجب على الدولة أن تعمل ــ كلما أمكنها ذلك ــ على أن يكون المصدر الأول لزيادة ربح المشروعات العامة عن طريق زيادة الكفاءة الانتاجية للعاملين فيها مما يؤدي إلى انخفاض تكاليف الانتاج نتيجة جهود هؤلاء العاملين وليس نتيجة ظروف خارجة عن المشروعات العامة.

٥ ــ إن السياسة السعرية التي تضعها الدولة للمشروعات العامة قد تهدف إلى زيادة الادخار والحد من الاستهلاك عموماً أو الحد من استهلاك بعض السلع. وذلك طبقاً لما يتلاءم مع ضرورات التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

نخلص من هذا كله أنه إذا كان الأصل ــ في رأينا ــ أن تقوم إدارة المشروعات العامة على أساس تحقيق الأرباح (الفائض)، فإن هذا لا يعني اطلاقاً أن يكون الربح هو المكيّف دائماً وباستمرار لسياسة الأسعار في هذه المشروعات. بل يتوقف ذلك على ما تقصد الدولة تحقيقه من أهداف من نشاطاتها المختلفة. وهذه الأهداف تتوقف بطبيعة الحال على النظام الاقتصادي وعلى البنيان الاقتصادي.

دخل أملاك الدولة في ميزانية المملكة

تنوعت صور أملاك الدولة وأشكالها في المملكة العربية السعودية كما تعددت أهدافها. ومن ناحية المالية العامة، فإننا نستطيع أن نميز بين نوعين من أملاك الدولة في المملكة: أملاك الدولة التي تدر إيرادات لميزانية الدولة، وأملاك الدولة الأخرى. ونعرض لكل منها فيما يلي:ــ

أولاً ــ أملاك الدولة التي تدر إيرادات لميزانية الدولة:

تشمل ميزانية المملكة العربية السعودية إيرادات من دخل أملاك الدولة. وهذه الايرادات هي: انتاج الزيت، ونظم ومطبوعات حكومية، والمبيعات الحكومية، والإيجارات والأقساط، وعوائد الاستثمار، وأرباح موردة من المؤسسة العامة للبترول والمعادن (خلاف الزيت). ونعطي تفصيلاً لكل منها فيما يلي:ــ

١ ــ انتاج الزيت : يعتبر إنتاج الزيت من أملاك الدولة الاستخراجية لأنه يتصل بالثروات الطبيعية التي يمكن استخراجها من آبار الزيت الموجودة في الدولة.

وتختلف الدول فيما بينها في استغلال هذا المورد. فتفضل بعض الدول الاحتفاظ بملكية الآبار وترك أمر استغلالها إلى الشركات المختصة، وتميل الدول عموماً في العصر الحاضر إلى استغلال آبار البترول بنفسها لما لهذه الثروة المعدنية من أهمية حيوية في مختلف أوجه النشاط الاقتصادي[١].

١ ــ د. عادل أحمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٤، ص٢٦٦.

وفي المملكة العربية السعودية نجد أنها «قد شهدت السنوات القليلة الماضية تطورات على جانب كبير من الأهمية في تنفيذ سياسة المملكة البترولية، فبعد تطبيق مبدأ المشاركة في ملكية شركات الزيت العاملة عام ١٩٧٣م اتجهت الدولة إلى التملك الكامل لعمليات النفط في البلاد. وبدأت ــ تدعيماً لأهداف هذه السياسة ــ باقامة العديد من المشاريع الضخمة ومنها مشروع تجميع الغاز واسالته...... ومشروع ضخ الزيت والغاز السائل إلى الساحل الغربي للبلاد بواسطة أنابيب الشرق والغرب، والمجمعات الصناعية البتروكيماوية في الجبيل وينبع ومضاعفة الانتاجية لمصافي التكرير»[1].

وكانت «المديرية العامة لشئون الزيت والمعادن» التابعة لوزارة المالية والاقتصاد الوطني هي التي تشرف على هذا المورد الهام في المملكة، ثم اسست «وزارة البترول والثروة المعدنية» عام ١٩٦٠م لتقوم بهذا العمل.

ونورد في الجدول رقم (١٤) تطور إيرادات انتاج الزيت في ميزانية المملكة العربية السعودية خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ:

---

١ ــ المملكة العربية السعودية، وزارة البترول والثروة المعدنية، «عالم الزيت والغاز في المملكة العربية السعودية»، بدون تاريخ، الافتتاحية.

جدول رقم (١٤)
تطور إيرادات إنتاج الزيت
في ميزانية المملكة العربية السعودية خلال الفترة
١٣٨١/٨٠هـ ـ ١٣٩٩/٩٨هـ

(بملايين الريالات)

السنة	ايرادات إنتاج الزيت	مجموع الايرادات العامة	٪
١٣٨١/٨٠	٥٤٠,٣	١٧٨٦	٣٠,٢٥
١٣٨٢/٨١	٥٦٤,٣	٢١٦٦	٢٦,٠٥
١٣٨٣/٨٢	٦٧٤,٥	٢٤٥٢	٢٧,٥١
١٣٨٤/٨٣	٧٢١,٤	٢٦٨٦	٢٦,٨٦
١٣٨٥/٨٤	٨١٣,٤	٣١١٢	٢٦,١٤
١٣٨٦/٨٥	٩٥٤,٤	٣٩٦١	٢٤,٠٩
١٣٨٧/٨٦	١١٦٠,٧	٥٠٢٥	٢٣,١٠
١٣٨٨/٨٧	١١٢٦,٦	٤٩٣٧	٢٢,٨٢
١٣٨٩/٨٨	١١٧٧,٠	٥٥٣٥	٢١,٢٦
١٣٩٠/٨٩	١٧٣٨,٥	٥٩٦٦	٢٩,١٤
١٣٩١/٩٠	١٥٧٣,٠	٦٣٨٠	٢٤,٦٦
١٣٩٢/٩١	٢٢٢٦,٧	١٠٧٨٢	٢٠,٦٥
١٣٩٣/٩٢	٢٥٢٨,٩	١٣٢٠٠	١٩,١٦
١٣٩٤/٩٣	٥٣٣٦,٥	٢٢٨١٠	٢٣,٤٠
١٣٩٥/٩٤	٣٧٥٦١,٠	٩٨٢٤٧	٣٨,٢٣
١٣٩٦/٩٥	٢١٤٥٧,٧	٩٥٨٤٧	٢٢,٣٩
١٣٩٧/٩٦	٢٣٠٠٢,٤	١١٠٩٣٥	٢٠,٧٤
١٣٩٨/٩٧	٣١٨١٧,٤	١٤٦٤٩٣	٢١,٧٢
١٣٩٩/٩٨	٢٧٠٤٢,٠	١٣٠٠٠٠	٢٠,٨٠

المصدر: «الكتاب الاحصائي السنوي»، الأعداد: التاسع، والعاشر، والحادي عشر، والثاني عشر، والثالث عشر، والرابع عشر، والخامس عشر.

و يلاحظ على هذا الجدول ما يلي :ـــ

١ ـــ أن ايرادات انتاج الزيت في المملكة تتزايد باستمرار خلال الفترة المدروسة (عدا عام ١٣٨٨/٨٧هـ و١٣٩١/٩٠هـ) بحيث ارتفعت من ٥٤٠,٣ مليون ريال عام ١٣٨١/٨٠هـ ووصلت إلى ٢٧٠٤٢,٠ مليون ريال عام ١٣٩٩/٩٨هـ، أي أنها تضاعفت بأكثر من (٥٠) ضعفاً خلال ١٩ سنة (بينما تضاعفت الايرادات العامة ككل بأكثر من ٧٢ ضعفاً).

٢ ـــ أن نسبة ايرادات انتاج الزيت إلى مجموع الايرادات العامة في المملكة قد تراوحت في الفترة المدروسة بين ٢٠,٦٥٪ ـــ ٣٨,٢٣٪. وهي نسبة مرتفعة.

٣ ـــ أن الجهات التي تقوم بانتاج الزيت متعددة منها شركات الامتياز الأجنبية ومنها جهات وطنية وهي بترومين:ـــ

أ ـــ شركات الامتياز الأجنبية : ودورها في انتاج البترول يتناقص باستمرار وهي تشمل ثلاث شركات في الوقت الحاضر[1]:ـــ

ـــ شركة الزيت العربية الأمريكية (أرامكو) : تعتبر مجموعة الشركات التي تتألف منها أرامكو أقدم مجموعة عاملة في مجال البترول بالمملكة. وقد وقع عقد الامتياز عام ١٩٣٣م. واشتملت منطقة الامتياز الممنوحة للشركة على معظم المناطق الرسوبية على اليابسة والمياه الشاطئية للمملكة العربية السعودية فيما عدا البحر الأحمر، بالاضافة إلى حق الأفضلية في بعض المناطق الأخرى. وقد بدأت شركة أرامكو العمل في صناعة البترول بالمملكة عام ١٩٣٨م عندما اكتشفت أول بئر منتجة للزيت وهي البئر رقم ٧ بحقل الدمام.

ـــ شركة جيتي للزيت: بقيت أرامكو هي الشركة الوحيدة التي تقوم بالتنقيب عن البترول واستثماره في المملكة العربية السعودية حتى سنة ١٣٦٨هـ ـــ ١٩٤٩م

---

١ ـــ وزارة البترول والثروة المعدنية، «عالم الزيت والغاز في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقاً، ص ١٢ ـــ ١٤.

ـــ المملكة العربية السعودية، «المؤسسة العامة للبترول والمعادن، بترومين»، ١٣٩٧هـ ص ٥٠ ـــ ٦٥.

عندما منحت الحكومة السعودية استثماراً جديداً في المنطقة المحايدة بين المملكة ودولة الكويت لشركة «باسيفيك و يسترن أو يل كومباني». وتحصل المملكة على نصف الزيت المنتج من هذه المنطقة.

ــ شركة الزيت العربية المحدودة: تم توقيع الاتفاقية معها في ديسمبر ١٩٥٧م. وقد شملت كل الجزء المغمور التابع للمنطقة المقسومة المحايدة بين المملكة والكويت. وتحصل المملكة على ريع وضرائب على نصف الانتاج، بينما تحصل الكويت على مثل ذلك على النصف الآخر. وتتخلى الشركة عن ٢٠٪ من منطقة الامتياز بعد مرور ثلاث سنوات على بدء الانتاج بكميات تجارية. وقد كانت شركة الزيت العربية (أصلاً) مملوكة بنسبة ٨٠٪ للشركات اليابانية للتجارة (مجموعة شركات يابانية) بينما تشترك في ملكية الجزء الباقي بالتساوي حكومة كل من المملكة العربية السعودية ودولة الكويت. وفي الوقت الحاضر تملك الحكومتان المضيفتان ٦٠٪ من الشركة[1].

وفي ١٥ ذي القعدة ١٣٩٢هـ (٢٠ ديسمبر ١٩٧٢م) تم التوقيع على اتفاقية المشاركة بين دول الخليج المعنية و بين شركات البترول العاملة في أراضيها، امتلكت

---

١ ــ هناك اتفاقيات أخرى نشير إليها وهي :ــ

أ ــ شركة أوكسيراب/ تينيكو: تم توقيع اتفاقية مع الشركة الفرنسية أوكسيراب في عام ١٩٦٥م للتنقيب عن البترول، مدتها سنتان ثم مددت لثلاث سنوات أخرى. وكان اكتشاف حقل غاز البرقان في المنطقة المغمورة في الجزء الشمالي من البحر الأحمر نتيجة لنشاط الشركة. وقد انتهت أعمال شركة أوكسيراب عام ١٩٧٣م، كما توقفت أعمال شركة تينيكو عام ١٩٧٦م.

ب ــ شركة أجيب العربية السعودية: في ديسمبر ١٩٦٧م وقعت بترومين اتفاقية مع شركة أجيب مينزار با للبحث عن البترول في منطقة في الربع الخالي وفي منطقة أخرى جنوب شرق واحة الهفوف. وقد انتهت أعمال شركة أجيب عام ١٩٧٦م دون أن تكتشف أي كميات تجارية من الزيت أو الغاز.

جـ ــ شركة «صن» العربية : في ١٩٦٧م وقعت بترومين اتفاقية مع شركة سينكليتر ومنحت حق البحث والاستغلال فيها لشركة «صن» العربية، وهي نصف المنطقة المغمورة والمنطقة الساحلية الرسوبية بحذاء ساحل البحر الأحمر غير المشمول في اتفاقية أوكسيراب/ تينيكو.

انظر: وزارة البترول والثروة المعدنية، «عالم الزيت والغاز في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقا، ص ١٤.

بموجبها الدولة ٢٥٪ من الشركات العاملة في أراضيها.

وفي ١٣٩٧هـ جرت مفاوضات بين حكومة المملكة العربية السعودية وشركة الزيت العربية الأمريكية حول تملك المملكة العربية السعودية لثرواتها البترولية بالكامل. وقد تكللت المفاوضات بالنجاح.

ب ــ المؤسسة العامة للبترول والمعادن «بترومين»: صدرت الموافقة على انشاء «المؤسسة العامة للبترول والمعادن» بالمرسوم الملكي رقم ٢٥ وتاريخ ١٣٨٢/٦/٢٥هـ. و يعتبر لفظ «بترومين» اختصاراً لكلمتي البترول Pettroleum والمعادن Minerals وهما الخطان الأساسيان للمؤسسة العامة للبترول والمعادن. وهدف بترومين الأساسي هو تنمية الصناعات البترولية في المملكة وتطويرها وخصوصاً تلك التي تكوّن جزءاً مهماً في عملية الانماء الاقتصادي. وللمؤسسة في هذا السبيل أن تتولى على وجه الخصوص:ــ

ــ تنفيذ وإدارة المشروعات العامة البترولية والمعدنية في المملكة.

ــ استيراد احتياجات البلاد من المواد المعدنية سواءً مباشرة أو بطريق الانابة.

ــ القيام بنفسها أو بواسطة الغير بالدراسات والأبحاث النظرية والعملية المتعلقة بشؤون البترول والمعادن.

ــ القيام بنفسها أو بواسطة غيرها بما تعهد به الدولة إليها من عمليات البحث والتوزيع والتسويق.

ــ التعاون مع الشركات والهيئات الخاصة التي تمارس نشاطاً بترولياً أو معدنياً.

ــ انشاء شركات أو مشروعات تساهم في رأس مالها وذلك في داخل المملكة وخارجها بغية الاشتغال في صناعة البترول والمعادن.

ــ استثمار أموالها في الأوراق المالية المتعلقة بالأغراض الشبيهة بأغراضها.

وتتكون أموال المؤسسة من:ــ

- الأموال التي تساهم بها الخزانة العامة للدولة.
- السلف التي قد تضعها مؤسسة النقد العربي السعودي تحت تصرفها.
- سائر الأموال التي تقع تحت إدارتها من عقار ومنقول.
- القروض التي تعقدها المؤسسة.
- الدخول التي تحققها من ممارسة ما يدخل ضمن أغراضها من نشاط تجاري أو صناعي.

ولقد تقدمت بترومين تقدماً ملموساً منذ انشائها، و يتضح ذلك من مشروعاتها الكثيرة والشركات التي أسستها، وكل منها قد تخصصت في أحد الحقول التقنية أو الصناعية :ـ

- الشركة العربية للجيوفيزيقا والمساحة (أركاس). وتأسست عام ١٩٦٦م.
- شركة الحفر العربية. وتأسست عام ١٩٦٤م.
- مصفاة جدة للبترول. وتأسست عام ١٩٦٨م.
- مصفاة الرياض. وقد بدىء في تشغيلها عام ١٩٧٤م.
- إدارة التسويق. وتأسست عام ١٩٦٤م.
- شركة بترومين لزيوت التشحيم (بترولوب).
- شركة ناقلات البترول والمعادن (بتروشب).
- الشركة السعودية للمنشآة البترولية البحرية (مارينكو).

٤ ـ ان ايرادات انتاج الزيت ليست هي الايرادات الوحيدة التي تأتي من الزيت بل هناك أيضاً ضرائب الدخل التي تفرض على الشركات الأجنبية التي تعمل في حقل الزيت.

٢ ـ نظم ومطبوعات حكومية : أوردت ميزانية الدولة في الجدول حرف (أ) ضمن الأوراق ذات القيمة (الحساب الرئيسي رقم ٨٧٠٠)، نظم ومطبوعات حكومية.

فتسهيلاً على المواطنين، وحرصاً من حكومة المملكة على حصول المواطنين للنظم والمطبوعات الحكومية، فإن وزارة المالية والاقتصاد الوطني التي تشرف على مطبعة الحكومة، تعمد إلى بيع هذه النظم والمطبوعات الحكومية. وهذا البيع يحقق ايرادات.

ونورد في الجدول رقم (١٥) تطور ايرادات «النظم والمطبوعات الحكومية» خلال الفترة ٨٩/١٣٩٠هـ ـ ٩٧/١٣٩٨هـ:ـ

جدول رقم (١٥)
تطور ايرادات «نظم ومطبوعات حكومية»
خلال الفترة ٨٩/١٣٩٠هـ ـ ٩٧/١٣٩٨هـ

(مليون ريال)

السنة	نظم ومطبوعات حكومية
٨٩/١٣٩٠	٣
٩٠/١٣٩١	١,٨
٩١/١٣٩٢	١,٨
٩٢/١٣٩٣	١,٨
٩٣/١٣٩٤	١,٨
٩٤/١٣٩٥	١,٨
٩٥/١٣٩٦	٢,٠
٩٦/١٣٩٧	٢,٢
٩٧/١٣٩٨	٣,٤

المصدر: مجلدات الميزانية العامة.

٣ ـ المبيعات الحكومية : وهي تمثل الإيرادات الناتجة عما تبيعه الدولة من أملاكها المنقولة وغير المنقولة. ونورد في الجدول رقم (١٦) تطور ايرادات المبيعات الحكومية في ميزانية المملكة خلال الفترة ٨٠/١٣٨١هـ وحتى ٩٨/١٣٩٩هـ:ـ

جدول رقم (١٦)
تطور إيرادات المبيعات الحكومية
في ميزانية المملكة خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ
(مليون ريال)

السنة	إيرادات مبيعات الحكومة	مجموع الايرادات العامة	٪
١٣٨١/٨٠	٢	١٧٨٦	٠,١١
١٣٨٢/٨١	٤	٢١٦٦	٠,١٨
١٣٨٣/٨٢	٤	٢٤٥٢	٠,١٦
١٣٨٤/٨٣	٤	٢٦٨٦	٠,١٥
١٣٨٥/٨٤	٤	٣١١٢	٠,١٣
١٣٨٦/٨٥	٤	٣٩٦١	٠,١٠
١٣٨٧/٨٦	٤	٥٠٢٥	٠,٠٨
١٣٨٨/٨٧	٤	٤٩٣٧	٠,٠٨
١٣٨٩/٨٨	٤,٥	٥٥٣٥	٠,٠٨
١٣٩٠/٨٩	٧	٥٩٦٦	٠,١٢
١٣٩١/٩٠	٨,٥	٦٣٨٠	٠,١٣
١٣٩٢/٩١	٨,٥	١٠٧٨٢	٠,٠٨
١٣٩٣/٩٢	٨,٥	١٣٢٠٠	٠,٠٦
١٣٩٤/٩٣	٩	٢٢٨١٠	٠,٠٤
١٣٩٥/٩٤	١٢	٩٨٢٤٧	٠,٠١
١٣٩٦/٩٥	١٤	٩٥٨٤٧	٠,٠١
١٣٩٧/٩٦	١٦,٥	١١٠٩٣٥	٠,٠٢
١٣٩٨/٩٧	٢٩,٨	١٤٦٤٩٣	٠,٠٢
١٣٩٩/٩٨	٣٠	١٣٠٠٠٠	٠,٠٢

المصدر: «الكتاب الاحصائي السنوي» ــ أعداد متفرقة ــ والنسبة حساباً.

و يتضح من هذا الجدول أن إيرادات المبيعات الحكومية ازدادت من ٢ مليون ريال عام ٨٠/ ١٣٨١هـ ووصلت إلى ٣٠ مليون ريال عام ٩٨/ ١٣٩٩هـ أي أنها تضاعفت ١٥ ضعفاً. وأن نسبتها تراوحت بين ٠,٠١٪ ـــ ٠,١٨٪، وهذا يعني أنها لا تكوّن إلا نسبة منخفضة من الايرادات العامة في المملكة بل إن السمة العامة هو انخفاض نسبتها نتيجة لزيادة الايرادات العامة زيادة كبيرة[١].

٤ ـــ الايجارات والأقساط : وهي تشمل ما يلي:ـــ

أ ـــ الايجارات : أي الايجارات التي تحصل عليها الدولة مقابل تأجير بعض أملاكها. وقد صدرت في المملكة «تعليمات ايجار عقارات الدولة» بموجب قرار وزير المالية والاقتصاد الوطني الصادر بتاريخ ١٣٦٠/١/١٩هـ. وقد نصت المادة الرابعة من هذه التعليمات على أن: «تحدد مدة الايجار بسنة كاملة تبدأ من أول محرم وتنتهي بنهاية ذي الحجة لكل عام. ويمكن تحديدها بأمر من وزير المالية بسنتين للأملاك المبنية والعَرَصات الكائنة في المدن التي هي مركز للحكومة وفيها تشكيلات مالية، و بأربع سنين للأملاك المبنية والعَرَصات الكائنة خارج تلك المدن، و بخمس سنين للأراضي الزراعية والأراضي المشجرة، و بعشر سنين للأراضي التي يراد احياؤها مجددا». كما نصت المادة الخامسة والسادسة على ما يلي: ٥ ـــ فيما عدا الأحوال التي تؤجر فيها العقارات للمصالح والمؤسسات العامة وللنفع العام، يجب أن يتم الايجار اجبارياً بالمزايدة العلنية و بعد الاعلان عنها بواسطة الدلالين أو رؤساء القرى، وفي الصحف المحلية أو باعلانات تعلق على أبواب دوائر المالية وفي المحال المناسبة من أحياء المدن

---

١ ـــ يلاحظ أنه كان من الأولى أن تدمج «نظم ومطبوعات حكومية» الواردة في جدول حرف (أ) ـــ الايرادات، مع «الأوراق ذات القيمة»، أن تدمج مع «المبيعات الحكومية» التي وردت في الحساب الرئيسي رقم ٨٨٠٠، لأنها تعتبر أموالاً منقولة تبيعها الدولة. وليس كما اعتبرتها الميزانية العامة نوعاً من الأوراق ذات القيمة تماثل «طوابع البندورل» و«رخص القيادة والعمل»، و«الاقامة والجوازات وحفائظ النفوس»، فهذه الأخيرة هي رسوم بكل معنى الكلمة بينما تبيع الدولة «نظم ومطبوعات حكومية» بالأسعار العامة، ولذلك تعتبر من ضمن دخل أملاك الدولة.

والقرى. ٦ ـــ تؤجر العقارات للمصالح والمؤسسات العامة وللنفع العام بعقود رضائية على أساس الأجرة التي تقدر لها بمعرفة اللجنة المنصوص عليها في المادة العاشرة من هذه التعليمات (مدير المال ومدير أو محاسب أملاك الدولة وعضو من المجلس البلدي...).

و «مصلحة أملاك الدولة» بوزارة المالية والاقتصاد الوطني تعتبر السجل العقاري لأملاك الدولة حيث تتولى مهمة المحافظة عليها وقيدها وضبطها في سجلات معدة لهذا الغرض والاحتفاظ بالصكوك الخاصة بها بصفتها المثبتات الشرعية للتملك.

ب ـــ الأقساط : و يقصد بها الأقساط التي يدفعها الموظفون عن المساكن التي سكنتهم الدولة بها. فمثلاً صدر عن مجلس الوزراء القرار رقم ١٧ وتاريخ ٢٨/ ١/ ١٣٧٧هـ في موضوع الأماكن التي أقيمت بالرياض لسكن الموظفين. وقد نصت المادة (٣) من هذا القرار على ما يلي: «على أن من يرغب من الموظفين تملك الفلل المتوسطة والصغيرة دون الشقق فيكلف الراغب في التملك بدفع ١٠٪ سنو ياً من تكاليف السكن الفعلية لأمانة مدينة الرياض، وفي هذه الحالة يصبح السكن ملكاً للموظف بعد عشر سنوات ولا يحق للموظف امتلاك أكثر من مسكن واحد إلا الموظف الكبير ذو العائلة الكبيرة التي يعولها فيحق له امتلاك مسكنين فقط».

ونورد في الجدول رقم (١٧) تطور الايرادات من الايجارات والأقساط خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ـــ ١٣٩٩/٩٨هـ في المملكة العربية السعودية :ـــ

جدول رقم (١٧)
تطوير الايرادات من الايجارات والأقساط
خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ٩٨/١٣٩٩هـ
في المملكة العربية السعودية

(مليون ريال)

السنة	الايجارات والأقساط	مجموع الايرادات العامة	٪
١٣٨١/٨٠	١,٩	١٧٨٦	٠,١١
١٣٨٢/٨١	٢,٧	٢١٦٦	٠,١٢
١٣٨٣/٨٢	٣	٢٤٥٢	٠,١٢
١٣٨٤/٨٣	٣,٥	٢٦٨٦	٠,١٣
١٣٨٥/٨٤	٤	٣١١٢	٠,١٣
١٣٨٦/٨٥	٤	٣٩٦١	٠,١٠
١٣٨٧/٨٦	٤	٥٠٢٥	٠,٠٨
١٣٨٨/٨٧	٤	٤٩٣٧	٠,٠٨
١٣٨٩/٨٨	٤	٥٥٣٥	٠,٠٧
١٣٩٠/٨٩	٨	٥٩٦٦	٠,١٣
١٣٩١/٩٠	٩	٦٣٨٠	٠,١٤
١٣٩٢/٩١	٩	١٠٧٨٢	٠,٠٨
١٣٩٣/٩٢	١٣,٨	١٣٢٠٠	٠,١٠
١٣٩٤/٩٣	٤,٣	٢٢٨١٠	٠,٢٠
١٣٩٥/٩٤	٦,٢	٩٨٢٤٧	٠,٠٠٦
١٣٩٦/٩٥	٨	٩٥٨٤٧	٠,٠٠٨
١٣٩٧/٩٦	٩,٤	١١٠٩٣٥	٠,٠٠٨
١٣٩٨/٩٧	١٠,١	١٤٦٤٩٣	٠,٠٠٨
١٣٩٩/٩٨	١٠,٥	١٣٠٠٠٠	٠,٠٠٨

المصدر: «الكتاب الاحصائي السنوي» بعض الاعداد، وحساباً.

و يظهر من هذا الجدول أن السمة العامة للايرادات من الايجارات والأقساط تتزايد بحيث ارتفعت من ١,٩ مليون ريال عام ٨٠/ ١٣٨١هـ ووصلت إلى ١٠,٥ مليون ريال عام ٩٨/ ١٣٩٩هـ، مع الأخذ في الاعتبار انخفاضها فجأة من ١٣,٨ مليون ريال عام ٩٢/١٣٩٣هـ إلى ٤,٣ مليون ريال عام ٩٣/ ١٣٩٤هـ. أما عن نسبة الايجارات والأقساط إلى مجموع الايرادات العامة فإنها تعاني من عدم الاستقرار ومن الانخفاض بسبب ازدياد الايرادات العامة في المملكة.

٥ ــ عوائد الاستثمار: وهي العوائد الناتجة عن استثمار المملكة لأموالها وفوائضها البترولية. ونورد في الجدول رقم (١٨) تطور عوائد الاستثمارات خلال الفترة ٨٩/ ١٣٩٠هـ ــ ٩٧/١٣٩٨هـ :

جدول رقم (١٨)
تطور عوائد الاستثمارات في المملكة
خلال الفترة ٨٩/١٣٩٠هـ ــ ٩٧/١٣٩٨هـ

(مليون ريال)

السنة	عوائد الاستثمارات	مجموع الايرادات العامة	٪
٨٩/ ١٣٩٠	١٧٠	٥٩٦٦	٢,٩
٩٠/ ١٣٩١	١٣٠	٦٣٨٠	٢,٠
٩١/ ١٣٩٢	١٨٥	١٠٧٨٢	١,٧
٩٢/ ١٣٩٣	٢٧٠	١٣٢٠٠	٢,٠
٩٣/ ١٣٩٤	٧٢٧	٢٢٨١٠	٣,٢
٩٤/ ١٣٩٥	٢٧٩٥	٩٨٢٤٧	٢,٨
٩٥/ ١٣٩٦	٧٧٧١	٩٥٨٤٧	٨,١
٩٦/ ١٣٩٧	٩٨٤١	١١٠٩٣٥	٨,٨
٩٧/ ١٣٩٨	١٣٣٦٣	١٤٦٤٩٣	٩,١

المصدر: مجلدات الميزانية، وحساباً.

ويظهر من هذا الجدول أن عوائد الاستثمار تتزايد بالقيمة المطلقة حيث ارتفعت من ١٧٠ مليون ريال عام ٨٩/ ١٣٩٠هـ ووصلت إلى ١٣٣٦٣ مليون ريال عام ٩٧/ ١٣٩٨هـ أي أنها تضاعفت بأكثر من ٧٨ ضعفاً خلال تسع سنوات. ولذلك فقد انعكس هذا الأمر على نسبة عوائد الاستثمار إلى مجموع الايرادات العامة حيث ازدادت هذه النسبة من ٢,٩٪ ووصلت إلى ٩,١٪ خلال الفترة المدروسة.

٦ ــ الأرباح الموردة من المؤسسة العامة للبترول والمعادن (خلاف الزيت):

وهذه الأرباح قليلة الأهمية. ونورد تطورها في الجدول رقم (١٩) خلال الفترة ٨٩/ ١٣٩٠هـ ــ ٩٧/ ١٣٩٨هـ:

جدول رقم (١٩)
تطور الأرباح الموردة من المؤسسة العامة
للبترول والمعادن (خلاف الزيت) خلال الفترة ٨٩/ ١٣٩٠هـ
وحتى ٩٧/ ١٣٩٨هـ في المملكة

(مليون ريال)

السنة	أرباح موردة من المؤسسة العامة للبترول والمعادن (خلاف الزيت)
٨٩/ ١٣٩٠	٣
٩٠/ ١٣٩١	—
٩١/ ١٣٩٢	٤
٩٢/ ١٣٩٣	—
٩٣/ ١٣٩٤	٤
٩٤/ ١٣٩٥	٥
٩٥/ ١٣٩٦	—
٩٦/ ١٣٩٧	—
٩٧/ ١٣٩٨	—

المصدر: مجلدات الميزانية

ثانياً ــ أملاك الدولة الأخرى :

هذا النوع ــ رغم أنه قد يدر ايرادات لا تدخل ضمن ميزانية الدولة ــ هدفه تحقيق النفع العام. وهذا النوع من أملاك الدولة متنوع الأشكال والصيغ القانونية. نأخذ مثالاً عليها: الشركة السعودية للصناعات الأساسية (سابك)، وشركة الكهرباء، والمؤسسة العامة للخطوط الجوية السعودية، والمؤسسة العامة للخطوط الحديدية العربية السعودية، والشركة السعودية للنقل الجماعي :

١ ــ الشركة السعودية للصناعات الأساسية (سابك) : أسست الشركة السعودية للصناعات الأساسية بالمرسوم الملكى رقم م/٦٦ وتاريخ ١٣/٩/١٣٩٦هـ، وهى شركة مساهمة. مركزها مدينة الرياض ولها أن تنشىء فروعاً أخرى داخل المملكة أو خارجها إذا لزم الأمر. «وغرض الشركة هو :

أ ــ تنفيذ صناعات البتروكيمائيات والأسمدة وغيرها من الصناعات الهيدروكربونية.

ب ــ انشاء صناعات الحديد والصلب والألمنيوم.

ج ــ اقامة الصناعات الأساسية الأخرى التي لايستطيع القطاع الخاص القيام بها وتوافق وزارة الصناعة والكهرباء عليها.

د ــ تنفيذ المشروعات اللازمة لتزويد الشركة بمتطلباتها من المواد الخام.

هـ ــ تسويق المنتجات الصناعية في داخل المملكة وخارجها.

وللشركة في سبيل تحقيق غرضها أن تقوم لحسابها أو لحساب الغير بجميع الأعمال الصناعية والمالية والتجارية أياً كان نوعها سواء كانت خاصة بعقارات أو منقولات. ولها فضلاً عن ذلك أن تؤسس شركات أخرى وأن تشترك مع الشركات أو المؤسسات أو الهيئات الأخرى السعودية والأجنبية التي تزاول أعمالاً شبيهة بأعمالها، أو التي قد تعاونها على تحقيق غرضها أو أن تشتريها كلها أو بعضها»(م٣)

«ورأس مال الشركة عشرة آلاف مليون ريال سعودى موزع على (١٠) عشرة ملايين سهم قيمة كل سهم منها ألف ريال وتكتتب الحكومة بها بالكامل»(م٦). وتخصص الحكومة ٢٥٪ من قيمة كل سهم من أسهم الشركة بعد صدور المرسوم الملكى المرخص بتأسيسها و يفتح حساب خاص لدى مؤسسة النقد العربي السعودى باسم الشركة وتحت تصرف مجلس ادارتها وذلك طبقاً لحاجة برامج المشروعات الصناعية التي تضعها الشركة. و يتم دفع باقي رأس المال ووضعه في الحساب المذكور في الفترات التي يحددها مجلس الادارة»(م٧). «وخلال ست سنوات من تأسيس الشركة تبيع الحكومة ٧٥٪ من الأسهم وذلك بالطريقة التي تتبع عند طرح أسهم شركات المساهمة للاكتتاب العام. و يتم الاعلان عن ذلك بعدد كاف من وسائل الاعلام المتاحة بالاضافة إلى النشر في جريدتين يوميتين على الأقل»(م٨). «ولا يجوز للشخص الواحد أن يمتلك أكثر من نسبة (١ / ١٠٠٠٠) واحد من عشرة آلاف من رأس مال الشركة»(م٩). «وتحتفظ الحكومة طوال مدة بقاء الشركة بملكية(٢٥٪) خمسة وعشرين في المائة من أسهم الشركة. ويجوز بقرار من وزير الصناعة والكهرباء بيع جزء من هذه الأسهم إلى المؤسسات العامة أو الأوقاف أو الجمعيات الخيرية»(م١٠).

٢ ــ شركات الكهرباء : صدر أول نظام لتأسيس «شركة كهرباء الرياض وضواحيها» بالمرسوم الملكى رقم م/٨ وتاريخ ١/ ٤/ ١٣٨٦هـ. وهى شركة مساهمة مركزها مدينة الرياض. وقد منحت هذه الشركة حق امتياز توليد وتوزيع و بيع التيار الكهربائي في مدينة الرياض وضواحيها.

وقد عملت الحكومة على دمج شركات الكهرباء في المملكة في ثلاث مجموعات :

ــ الشركة السعودية الموحدة للكهرباء في المنطقة الشرقية.

ــ الشركة السعودية الموحدة للكهرباء في المنطقة الوسطى.

ــ الشركة السعودية الموحدة للكهرباء في المنطقة الغربية.

والقصد من دمج الشركات هو أداء أفضل للخدمات.

والشركة السعودية الموحدة للكهرباء في المنطقة الوسطى تأسست بالمرسوم الملكى رقم م/٨ تاريخ ٢٢/٢/١٣٩٩هـ، وهي شركة مساهمة عربية سعودية. «وغرض الشركة هو توليد الطاقة الكهربائية ونقلها وتوزيعها لمختلف الأغراض التي تستعمل فيها بمنطقة امتيازها. ويجوز للشركة أيضاً القيام بجميع الأعمال المتعلقة بتحقيق هذا الغرض أو المتممة له. ويحق لها الاشتراك أو التعاون مع شركات أخرى يمكن أن تقدم لها المساعدة في تحقيق غرضها ولها أن تشتريها أو تندمج فيها»(م٣). «ورأس مال الشركة المصرح به ٥,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠ خمسة آلاف مليون ريال سعودى مقسم إلى ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ خمسين مليون سهم قيمة كل منها ١٠٠ مائة ريال سعودى»(م٦). «و يكتتب بأسهم الشركة وتصدر على النحو التالي :

أ ــ إلى حكومة المملكة العربية السعودية وتمثلها المؤسسة العامة للكهرباء بحصة نقدية قدرها ٣٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ثلاثة آلاف مليون ريال سعودي، و يدخل فيها قيمة القروض التي قدمتها الدولة لشركات ذات الامتياز التي ستدمج في هذه الشركة، وحصة عينية ممثلة في القيمة الدفترية للمشاريع المركزية للكهرباء التي تنفذها المؤسسة العامة للكهرباء في منطقة الامتياز، وكذا قيمة مساهمتها في شركات الكهرباء التي ستدمج في هذه الشركة.

ب ــ إلى كل مساهم في شركات الكهرباء ذات الامتياز في المنطقة الوسطى بعدد من أسهم الشركة بدلاً من أسهمه في تلك الشركات المندمجة وفقاً لما تنتهى إليه دراسات وزارة الصناعة والكهرباء في شأن تقويم موجودات تلك الشركات» (م٧).

٣ ــ المؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية : كان ينظم المؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية المرسوم الملكي رقم ٤٥ وتاريخ ٢٥/٩/١٣٨٢هـ. ثم أصبح ينظمها المرسوم الملكي رقم م/ ٢٤ وتاريخ ١٨/٧/١٣٨٥هـ. «والمؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية مؤسسة عامة مستقلة تتمتع بالشخصية الاعتبارية

وترتبط بوزارة الدفاع والطيران، و يكون مقرها في مدينة جدة. ويجوز لمجلس الوزراء أن يقرر نقل مقرها إلى مدينة أخرى داخل المملكة»(م١). «وغرض هذه المؤسسة هو القيام بكافة أعمال النقل الجوي التجاري والمدني داخل المملكة وخارجها. ولها في سبيل تحقيق هذا الغرض :

١ ــ استغلال جميع طرق النقل الجوي.

٢ ــ بناء وصناعة وشراء و بيع وتأجير واستئجار الطائرات وآلات الطيران ومهمات النقل الجوي ومعداتها ولوازمها وقطع غيارها وكافة مايلزم لتشغيلها.

٣ ــ انشاء وصيانة واستغلال مطارات ومحطات طيران ومستودعات ومخازن ومحطات التخزين أو استقبال الطائرات وآلات الطيران من أي نوع سواء كان لحسابها أو لحساب غيرها.

٤ ــ استغلال الورش الميكانيكية والميكانيكية الكهربائية وتجارة المحركات من جميع الأصناف والآلات من جميع الأنواع.

٥ ــ الاشتغال بكل ماله علاقة بأعمال التصوير الفوتوغرافي والسينماتوغرافي الجوي واللاسلكي للاتصال بين المطارات والتقارير عن الأحوال الجوية ومراقبة الزراعة وتبخير المحاصيل من الجو.

٦ ــ شراء و بيع العقارات اللازمة لتحقيق أغراضها واستئجارها وتأجيرها.

٧ ــ اقامة المباني والعمارات وتوابعها سواء أكانت مستديمة أو مؤقتة ويمكن أن تعود بفائدة مباشرة أو غير مباشرة لأغراض المؤسسة.

٨ ــ انشاء وتنظيم المعاهد والمدارس الخاصة بالتعليم العملي للطيران وللملاحة الجوية وتدريب الموظفين على الأعمال التي تدخل ضمن أغراضها بقصد ايجاد عنصر سعودي جدير بالقيام بجميع الوظائف الفنية والادارية والتجارية الداخلة في أغراض المؤسسة.

٩ ــ ادارة واقامة واعداد حفلات ومسابقات ومعارض للطيران.

١٠ ــ ممارسة جميع العمليات اللازمة لتحقيق الغرض الذي انشئت من أجله.

وللمؤسسة أن تساهم أو تشترك بأى وجه من الوجوه مع الشركات أو الهيئات التي تمارس أعمالاً تشابه أعمالها أو التي تعاون في تحقيق أغراضها في الداخل أو الخارج وأن تدمجها»(م٢).

«وتتكون أموال المؤسسة من :

١ ــ الأموال العينية والنقدية المملوكة أو المخصصة حالياً للمؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية.

٢ ــ الأموال العينية أو النقدية التي قد تساهم بها الخزانة العامة للدولة.

٣ ــ القروض التي تعقدها المؤسسة.

٤ ــ الدخول التي تحققها المؤسسة من ممارسة النشاط الذي يدخل ضمن أغراضها.

٥ ــ الهبات والتبرعات التي يقبلها مجلس الادارة.

«وتودع أموال المؤسسة في البنك أو البنوك التي يعينها مجلس الادارة»(م٣). ومن «سلطات مجلس الادارة : شراء و بيع الطائرات وتأجيرها واستئجارها»(م٥).

«و يكون للمؤسسة ميزانية مستقلة عن ميزانية الدولة. وتعد ميزانية المؤسسة على نمط الميزانيات التجارية. و يعد مجلس ادارة المؤسسة ميزانية سنو ية وحساباً بالأ رباح والخسائر وتقريراً مفصلاً عن نشاط المؤسسة خلال سنتها المالية وعن مركزها المالى في ختام السنة ذاتها. وتكون السنة المالية للمؤسسة هي السنة المالية للدولة»(م١٠).

٤ ــ المؤسسة العامة للخطوط الحديدية العربية السعودية : ينظم المؤسسة العامة للخطوط الحديدية العربية السعودية المرسوم الملكي رقم م/٣ وتاريخ ٢٢/١/١٣٨٦هـ. وهذه المؤسسة تتمتع بالشخصية المعنوية وترتبط بوزارة المواصلات. ومقرها مدينة الدمام.

«وتتولى هذه المؤسسة ممارسة النقل بالخط الحديدي وادارة ميناء الدمام كخدمة عامة للجمهور والمساهمة في جميع ما من شأنه تحسين وتطوير هذه الخدمة. ولها في سبيل

تحقيق ذلك القيام بما يلي :

١ ــ الاشراف على تنفيذ وادارة مشروعات الخطوط الحديدية والمشروعات المرتبطة بخدمة النقل بالخط الحديدي.

٢ ــ تشترك مع غيرها من الهيئات أو الشركات أو الأفراد في الأعمال التي تدخل في الغرض الذي انشئت من أجله، أو تعاون على تحقيقه.

٣ ــ عقد القروض الداخلية والخارجية بعد موافقة مجلس الوزراء، ولها أن تقبل الهبات وأن تملك العقار والمنقول.

٤ ــ ممارسة جميع التصرفات اللازمة لتحقيق الأغراض التي انشئت من أجلها والمذكورة في هذا النظام.

٥ ــ ادارة وتشغيل ميناء الدمام لما لها من صلة بمرفق السكة الحديدية. ويجوز لمجلس الوزراء أن يقرر سحب هذه الادارة وذلك التشغيل متى رأى أن المصلحة العامة تقتضي ذلك»(م٣).

«وتتكون أموال المؤسسة من :

١ ــ الأموال العينية المستخدمة حالياً في ادارة مرافق السكة الحديد وحقوقها والتزاماتها قبل الغير.

٢ ــ الايرادات التي تحصلها لقاء الخدمات التي تقدمها للأفراد والهيئات العامة والخاصة.

٣ ــ الأموال التي تساهم بها الخزانة العامة للدولة.

٤ ــ الأموال الثابتة والمنقولة الواقعة تحت تصرفها.

٥ ــ الهبات والقروض»(م٤).

«ويحدد راسمال المؤسسة بمجموع قيم الأصول الثابتة والمنقولة عند وجودها. وتعد ميزانية مستقلة للمؤسسة تراعى فيها القواعد المتبعة في المشروعات التجارية وتلحق بميزانية الدولة، ويجوز أن تضع المؤسسة ميزانية للمشاريع المستجدة التي تزيد مدتها عن

سنة. ويجوز زيادة أو تخفيض رأسمالها بموافقة مجلس الوزراء»(م١٠).

«والسنة المالية للمؤسسة هي السنة المالية للدولة»(م١١)

«تلتزم المؤسسة بأن تؤدي الرسوم والضرائب والالتزامات المالية إلى الجهات صاحبة الاستحقاق، على أن تتمتع المؤسسة فيما عدا ذلك بالاعفاءات والمميزات التي تتمتع بها الجهات الحكومية من النواحي المالية والضرائبية».

٥ ـ **الشركة السعودية للنقل الجماعي:** صدر المرسوم الملكي رقم م/ ٢٥ وتاريخ ١٣٩٧/٦/٢١هـ متضمناً الموافقة على «نظام النقل العام على الطرق بالمملكة العربية السعودية». وقد نص على أن «تعتبر من المرافق العامة نقل الركاب بالحافلات التي تعد كل منها لنقل ثمانية أشخاص على الأقل وتعمل بطريقة منتظمة في حدود محددة وطبقاً لخط سير معين وفي متناول أي شخص مقابل الأجرة المحددة»(م١). «و يكون النقل العام الجماعي للركاب بالحافلات على شبكة الطرق العامة داخل المدن أو مابين المدن المتجاورة بطريق الالتزام ولمدة محدودة ما لم تر الحكومة أن تتولى ادارته بنفسها»(م٢). و يتم «منح التزام النقل العام الجماعي للركاب بمرسوم ملكي، ويحدد المرسوم مدة الالتزام على أن لا تزيد على خمسة عشر عاماً. ويجوز تجديدها أو تمديدها لمدة مماثلة بقرار من مجلس الوزراء بناء على اقتراح وزير الموصلات، وذلك مع مراعاة النظم النافذة عند التجديد أو التمديد. و يفوض وزير المواصلات في اختيار أنسب الاجراءات والوسائل للمفاوضة بين المتقدمين وفي اصدار قائمة شروط عقد الالتزام على أن ينص فيها على الجزاءات التي توقع عند مخالفة أي حكم من أحكامها وتحديد التأمين الذي يؤديه الملتزم و يبقى الملتزم محتفظاً به حتى نهاية الالتزام»(م٣).

وقد صدر بعد ذلك المرسوم الملكي رقم م/٤٨ وتاريخ ١٣٩٩/١٢/٢٣هـ، وقرر منح الشركة السعودية للنقل الجماعي (شركة مساهمة سعودية) التزام نقل الركاب بالحافلات على شبكة الطرق العامة بالمملكة، داخل المدن وفيما بينها لمدة خمس عشرة سنة هجرية اعتباراً من ١٣٩٩/٧/١هـ. وقد نص العقد على أنه «مع أخذ أي دخل

آخر تحصل عليه الشركة بعين الاعتبار يكون الأساس لتحديد أجور النقل بالاتفاق بين وزارة المواصلات والشركة هو تحقيق الشركة لأرباح سنوية صافية تكفي لتوزيع نقدي على المساهمين بما يعادل ١٥٪ من رأس المال المدفوع ما لم تفرض الحكومة أجوراً أدنى فعندئذ تدفع الحكومة للشركة اعانة نقدية بالقدر الذي يكمل الأرباح الصافية في هذه السنة إلى النسبة المذكورة مع تغطية الخسارة ان وجدت، وذلك وفقاً للأسس الواردة بقرار مجلس الوزراء رقم ١٦٠٦ وتاريخ ١٤/ ١١/ ١٣٩٥هـ. وتحدد الاعانة السنوية في استحقاقها وفق نظام محاسبي يشترك في وضعه كل من : وزارة المالية والاقتصاد الوطني ووزارة المواصلات وديوان المراقبة العامة»(م٤). «وتتولى وزارة المواصلات عن طريق أجهزتها الاشراف على الشركة في تنفيذ التزاماتها»(م٦).

الفصل الثالث

الرسوم

les taxes

في نطاق بحثنا للرسوم، سنتعرض للفقرات التالية: الدور التاريخي للرسوم في المالية العامة، تعريف الرسم وعناصره، التفرقة بين الرسم وكل من الأسعار العامة والضريبة ومقابل التحسين، والرسوم في ميزانية المملكة العربية السعودية.

الدور التاريخي للرسوم في المالية العامة

كانت للرسوم ــ في العصور الوسطى ــ أهمية تفوق أهمية الضرائب. و يرجع سبب ذلك إلى الفكرة التي كانت سائدة وقتئذ عن وظيفة الدولة التي تقتصر على تقديم خدمات معينة إلى الأفراد مقابل التزام هؤلاء الأفراد بدفع تكاليف هذه الخدمات بشكل رسوم. كما أن الحكام كانوا يميلون إلى الرسوم لأنها كانت لا تستدعي موافقة السلطة التشريعية عليها كما هو حاصل بالنسبة للضرائب.

وفي العصر الحديث فقد زال هذا التكييف الخاطىء لدور الدولة القائم على أساس مجرد تقديم الخدمات العامة ليحل محله المفهوم القائم على أساس أن الدولة تنظيم فوق كل التنظيمات وتعمل باسم التضامن الاجتماعي لتحقيق الصالح العام، مما أمكن معه للأفراد الاستفادة من خدمات الدولة دون أن يكونوا مضطرين حتماً لدفع مقابل مالي إذا كانت مقدرتهم المالية لا تسمح لهم بذلك. هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى، فإن التطور في البلاد المختلفة أدى إلى ضرورة أخذ موافقة السلطة التشريعية على فرض الضرائب وعلى فرض الرسوم معاً. وكل هذا أدى إلى تضاؤل الأهمية النسبية للرسوم في الايرادات العامة بحيث اقتصر دورها على تمو يل المرافق العامة التي تؤدي بعض الخدمات للجمهور والتي تعود بنفع خاص على الأفراد بجانب نفعها العام. ومن ثم فإن

الكثير من الرسوم التي كانت مفروضة إما أنها قد ألغيت مثل الرسوم التي كانت تفرض على انتقال السلع من مكان إلى آخر داخل الدولة وعلى المرور فوق الجسور، وإما أنها تحولت إلى ضرائب «كرسوم التسجيل».

أما الموارد الأخرى التي حلت محل الرسوم في العصر الحديث فهي الضرائب في الدول الرأسمالية، والضرائب ودخل أملاك الدولة في الدول الأخرى. ولا يعني تضاؤل الأهمية النسبية للرسوم في العصر الحديث اختفاؤها كلية[1].

تعريف الرسم وعناصره

يمكن تعريف الرسم بأنه: «مبلغ من النقود، يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبراً، مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له، يترتب عليها نفع خاص له إلى جانب نفع عام»[2].

---

١ ــ يذكر الاستاذ موريس ديفرجيه أن كلمة «رسوم taxes» قد استخدمت في فرنسا في ثلاث معان مختلفة:ــ

أ ــ فهي في معنى أول، تعني الضريبة. وهكذا فإن الضرائب القديمة المشهورة على الدخل في فرنسا كانت تسمى «بالرسم النسبي taxe proportionnelle» خلال الفترة ١٩٤٨ ــ ١٩٥٩م، وسميت «بالرسم التكميلي taxe complémentaire» منذ اصلاح عام ١٩٥٩م؛ وغالبية الضرائب على الانفاق كانت تسمى أيضاً «رسوماً» (الرسم على رقم الأعمال، رسوم الانتاج، الرسم المحلي، الرسم على القيمة المضافة.....الخ).

ب ــ وهي في معنى ثان، تعني الرسوم الأسعار التي تجبيها المصالح العامة غير الصناعية، مقابل الأعمال والمزايا التي يُحصل عليها من هذه المصلحة: وهكذا فإن مقابل تخليص المراسلات يعتبر رسوماً بريدية، وحقوق (رسوم droits) التسجيل التي يدفعها طلاب الدراسات العليا هي رسوم..... الخ. ومن الناحية الرسمية، فإن كلمة «رسوم» ليست مستخدمة بهذا المعنى، الذي هو معناها التقليدي: وقد سماها مرسوم ٢ يناير ١٩٥٩م «مقابل الخدمات المقدمة rémunérations pour services pendus»، مما يعيبه التعقيد و يدخلنا في لبس مع السعر في المصالح الصناعية والتجارية. وقد اسمى الاستاذ ديفرجيه «الرسوم الادارية» ما أطلق عليه مرسوم ٢ يناير ١٩٥٩م «مقابل الخدمات المقدمة».

جـ ــ وأخيراً، ففي معنى ثالث، تعني الرسوم «شبه الضرائب Parafiscalité». وحتى يتجنب كل لبس وغموض، فقد أسماها الاستاذ ديفرجيه «الرسوم الشبيهة بالضرائب Taxes Prarafiscales».

انظر:

M. DUVERGER, "Finances publiques", op. cit., PP. 87 - 88.

٢ ــ انظر مؤلفات المالية العامة وخصوصاً منها: د. أحمد جامع، «علم المالية العامة»، الجزء الأول «فن المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٩٤.

ونخلص من هذا التعريف إلى أن العناصر التي يتكون منها الرسم هي:ــ

١ ــ الرسم مبلغ من النقود: و يتصل هذا العنصر بالتطور الحديث الذي حصل في مالية الدولة من حيث اتخاذ النفقات العامة والايرادات العامة الطابع النقدي.

٢ ــ الرسم يدفع إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبراً: وقد أثار عنصر الجبر في نطاق الرسوم جدلاً في الفكر المالي.

فقد رأى بعض الكتّاب أن الرسم اختياري لا اجباري. وذلك أن الشخص لا يدفع الرسم إلا إذا طلب وحصل على خدمة معينة من قبل الدولة أو من غيرها من أشخاص القانون العام. وفي رأيهم أن الشخص مادام حراً في طلب ما يحتاجه من خدمات، فإن الرسم يصبح ذا طبيعة اختيارية.

و يرى فريق آخر من الكتّاب ــ ونحن منهم ــ أن الرأي السابق إذا كان يحوي بعض الحقيقة فإنه لا يحوي الحقيقة كلها. ذلك أن الرسم ذو طبيعة اجبارية. و يؤكد ذلك ما يلي:ــ

أ ــ أن الدولة (أو الهيئات العامة الأخرى) تستقل بوضع النظام القانوني للرسم من حيث تحديد مقداره وطرق جبايته.... الخ. أي أنه لا يدفع على أساس تعاقد أو اتفاق بين الأشخاص و بين السلطة العامة. بل تفرض الرسوم بقرار يصدر عن السلطة العامة. وقد ترتب على صفة الجبر أن الرسم لابد أن توافق عليه السلطة التنظيمية، أي لابد أن يصدر الرسم بقانون أو بناء على قانون.

ب ــ أن الدولة **قد تجبر الأفراد** على تلقي خدمة معينة تؤديها لهم السلطة العامة وعلى دفع الرسم المقابل لها كالتطعيم الاجباري في بعض الدول من الأمراض وتنظيف الشوارع والطرق واقتضاء الدولة جبراً رسوم التنظيف من ملاك العقارات والتعليم الالزامي إذا فرضت الدولة في مقابله رسوماً خاصة.....الخ. وفي هذه الأحوال يقرر النظام عقوبات جزائية على المخالفين. وعموماً فإن عنصر الجبر في هذه الحال يستند إلى القانون.

جـ ـــ في حالات أخرى قد يستند الجبر إلى الواقع. ذلك أن الأشخاص يكونون مضطرين عملاً لطلب خدمات معينة مفروض بمناسبتها رسوم. والقانون في هذه الحالات لا يلزم الأشخاص بطلب هذه الخدمات، بل إنهم ملزمون بطلبها من أجل الحفاظ على مصالحهم أو عدم حرمانهم من ميزة معينة، كتسجيل الملكية والرسوم الجامعية ورسوم الحصول على جواز سفر..... الخ.

د ـــ إننا إذا سلمنا بوجود الاختيار في نطاق الرسوم فهو اختيار محدود بطلب الخدمة أو عدم طلبها. فإذا قرر الفرد طلب هذه الخدمة فيظهر جلياً عنصر الجبر في الرسوم بضرورة دفع قيمتها كما حددتها السلطة العامة.

نخلص من هذا أن الرسم ذو طبيعة اجبارية. وهذا العنصر يقربه من الضريبة.

٣ ـــ الرسم يفرض في مقابل انتفاع الفرد بخدمة معينة: فالرسم يرتبط دفعه بخدمة خاصة أو بنفع خاص يعود على دافعه. وتتخذ هذه الخدمة عدة صور.

فقد يعود نفع خاص على أحد الأشخاص من مباشرة مرفق عام لنشاطه. ذلك أن الأصل في المرافق أو المصالح العامة أن تحقق بنشاطها النفع العام لا تحقيق ايرادات لهذا المرفق أو المصلحة. ومع ذلك فإن قيام المرفق أو المصلحة العامة بنشاطه الوظيفي قد يفيد بعض الأشخاص فائدة خاصة تتميز عن هذا النفع العام. ومن ثم فإن الدولة قد تفرض رسوماً على هؤلاء الأشخاص الذين حصلوا على هذه الفائدة الخاصة ومثال ذلك مرفق البريد والبرق والهاتف....الخ.

وقد يأخذ النفع الخاص صورة امتياز يمنح لبعض الأشخاص، ومثال ذلك الترخيص بحمل السلاح، أو الحصول على رخصة قيادة سيارة، أو التصريح بشغل جزء من الطريق.....الخ.

وأخيراً فقد يأخذ النفع الخاص صورة استفادة بعض الأفراد من النفقات العامة أكثر من غيرهم من الأفراد. ومثال ذلك رصف بعض الطرق التي يستفيد منها أصحاب السيارات أكثر من الناس الآخرين، فيفرض النظام عليهم رسماً مقابل هذا

النفع الخاص.

و يثير كون الرسم مقابل خدمة خاصة موضوع التناسب بين الرسم والخدمة المقابلة له. وقد اختلف الكتّاب في ذلك على الشكل التالي:ــ

أ ــ ذهبت غالبية كتّاب المالية العامة إلى ضرورة تحقيق التناسب بين قيمة الرسم والخدمة الخاصة التي تؤدى لدافعيه. وليس المقصود بالتناسب أن يتساوى الرسم الذي يدفعه كل شخص مع تكلفة الخدمة الخاصة التي تؤدى إليه، بل المقصود أن يتساوى مجموع حصيلة الرسم مع التكاليف الكلية التي يتكبدها المرفق في سبيل الخدمات الكلية التي يقدمها.

ب ــ ذهب بعض كتّاب المالية العامة إلى عدم ضرورة تحقيق هذا التناسب. ذلك أن هناك بعض الخدمات التي تقدمها الدولة والتي تعتبر على جانب كبير من الأهمية بالنسبة للمواطنين، تعمد الدولة إلى تحديد الرسوم المقررة عليها بأقل من نفقة انتاجها بقصد تيسير حصول المواطنين عليها. ومن ثم فإن الدولة تغطي الفرق بحصيلة الضرائب أو دخل أملاك الدولة أو غيرها. هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى، فقد تحدد الدولة الرسم بأكثر من قيمة الخدمة مما يؤدي إلى أن يحقق المرفق فائضاً يمكن للدولة أن تستخدمه في تمويل نفقاتها العامة، ومثال ذلك رسوم التسجيل التي رفعت قيمتها في بعض الدول بحيث لم تعد من الناحية الفنية رسوماً بل أصبحت ضرائب.

ومع ذلك كله، يبقى أن الفرق الأساسي بين الضريبة والرسم هو أنه بالنسبة للضريبة لا يحصل دافعها على نفع خاص، بينما يحصل دافع الرسم على هذا النفع الخاص.

٤ ــ يترتب على الرسم تحقيق نفع عام إلى جانب النفع الخاص: وهذا يعني أنه إلى جوار النفع الخاص الذي يحققه دافع الرسم من خدمة المرفق العام، تحقق هذه الخدمة نفعاً عاماً يعود على المجتمع ككل. ومثال ذلك رسوم البريد والبرق والهاتف والتلكس تحقق نفعاً خاصاً للافراد يتمثل في حصولهم على خدمات البريد والبرق والهاتف

والتلكس وتحقق في نفس الوقت نفعاً عاماً للمجتمع يتمثل في توفير اتصالا تهم وقضاء حوائجهم.

التفرقة بين الرسم والسعر العام

يتشابه الرسم مع أسعار منتجات أملاك الدولة (السعر العام) في أن كلاً منهما يدفع للحصول على مقابل معين.

ولكنهما يختلفان في أمور أخرى أهمها :ـــ

١ ـــ في حالة الرسم نجد أن الخدمة التي يحصل عليها دافع الرسم تعود عليه بنفع خاص إلى جانب نفع عام يعود على المجتمع بأكمله. ومن ثم فإن الرسم يؤدى في مقابل خدمة ذات طبيعة إدارية تصدر عن مرفق من المرافق العامة. و يترتب على ذلك أن هذا المرفق لا ينشأ بقصد تحقيق الربح، بل بقصد تسيير المصالح العامة. والرسوم تدفع لأن النظام رأى تحميل بعض الأشخاص الذين يعود عليهم من نشاط المرفق نفع خاص قابل للتحديد، كل أو بعض نفقات هذا المرفق.

أما في حالة السعر العام فإن النفع الخاص الذي يعود على دافع السعر هو الغالب. ومن ثم فإن السعر العام يدفع في مقابل سلعة أو خدمة يقدمها أحد المشروعات الصناعية والتجارية التي تملكها الدولة، والتي يجب أن تقصد أساساً ـــ طبقاً لطبيعة هذه المشروعات ـــ الحصول على الربح.

٢ ـــ يتحدد الرسم جبراً أي بالارادة المنفردة للدولة. أما السعر العام فيتحدد ـــ كقاعدة عامة لها بعض الاستثناءات ـــ طبقاً لقوانين العرض والطلب في سوق المنافسة أو الاحتكار.

٣ ـــ يفرض الرسم بقانون أو بناء على قانون، و يعدل بنفس الطريقة أيضاً. أما السعر العام فيحدد بقرار إداري عادي من المجلس الذي يتولى إدارة المشروع الصناعي

أو التجاري، و يعدّل هذا السعر من قبل ذات المجلس تبعاً لظروف السوق أو للظروف الاقتصادية والاجتماعية.

ومع ذلك فقد تصبح التفرقة بين الرسم والسعر العام دقيقة أحياناً بسبب الاختلاف على طبيعة الهيئة التي تقدم الخدمة أو السلعة وتقدير ما إذا كانت هيئة ذات طبيعة إدارية أو مشروعاً ذا طبيعة صناعية أو تجارية، ومثال ذلك المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات البريدية واعتبارها من الرسوم في الوقت الحاضر بينما كانت في الماضي سعراً لهذه الخدمات.

التفرقة بين الرسم والضريبة

يتفق الرسم مع الضريبة في أن كلاً منهما مبلغ نقدي يفرض ويجبى جبراً، وأن حصيلة كل منهما تستخدم في تغطية النفقات العامة.

ولكن يختلف الرسم عن الضريبة في أن الرسم يدفع نظير خدمة معينة لدافعه، بينما تعتبر الضرائب مشاركة إجبارية في النفقات العامة دون حصول دافعها على مقابل معين. و يترتب على ذلك أن الرسم يحدد بحيث لا تتجاوز حصيلته نفقات أداء الخدمة (و يصح أن تكون دونها)، بينما نجد أن الضريبة تحدد وفق المقدرة المالية لكل من المكلفين، و يترتب على هذا أيضاً أن الرسم إذا زادت قيمته عن نفقة أداء الخدمة فإنه ينقلب إلى ضريبة.

ومع ذلك فقد يحصل التباس في التمييز بين الرسم والضريبة. و ينشأ هذا الالتباس إما بسبب عدم مراعاة النظام التناسب بين قيمة الرسم المقرر والخدمة المؤداة، أو بسبب مراعاة النظام عند تقريره قيمة الرسم المراكز المالية والظروف الاجتماعية لبعض فئات المجتمع، أو بسبب عدم تحري النظام الدقة المطلوبة في التعبيرات فقد يطلق النظام تسمية الرسوم على بعض الضرائب بالمعنى الفني للكلمة، مثال ذلك «الرسوم» الجمركية، وقد يطلق النظام تسمية ضريبة على بعض الرسوم بالمعنى الفني للكلمة مثل

ضريبة الطرق التي كانت مطبقة في المملكة[1].

التفرقة بين الرسم ومقابل التحسين (الأتاوة)

يقصد بمقابل التحسين (الأتاوة) المبلغ النقدي الذي تحصل عليه الدولة أو احدى الهيئات المحلية جبراً من أصحاب العقارات التي ارتفعت قيمتها نتيجة لتنفيذ بعض الأشغال العامة كفتح طريق أو بناء جسر أو انشاء حديقة........الخ، و يتناسب عادة مبلغ الأتاوة مع النفع الذي حصل عليه المالك.

و يظهر من هذا أن الأتاوة والرسم يتشابهان في أن كلاً منهما يقوم على فكرة المقابل (أي نفع خاص لدافع الرسم أو الأتاوة) وأن كلاً منهما يُقتضى جبراً عن الأفراد. وهذا التشابه دفع بعض الكتّاب إلى اعتبار الأتاوة نوعاً خاصاً من الرسوم[2].

لكن الغالب بين الكتّاب هو التفريق بين الرسم والأتاوة من عدة وجوه. فمن ناحية أولى نجد أن نطاق الأتاوة يقتصر على الحالات التي توجد فيها تحسينات محلية للعقارات، بينما لانجد مثل هذا التحديد بالنسبة للرسوم. ومن ناحية ثانية فإن الأتاوة تدفع ــ كقاعدة عامة ــ مرة واحدة، على حين يتكرر دفع الرسم كلما تكرر الحصول

---

١ ــ تساءل الاستاذ موريس ديفرجيه عن النطاق الذي يفضل فيه الالتجاء للرسوم بدلاً من الضرائب؟ وقد أجاب عن ذلك، بأن الأمر يختلف تبعاً للمالية التقليدية والمالية الحديثة.

ففي المالية التقليدية، طُرح النقاش على أساس المردود أو المساواة. وتعني وجهة نظر المردود، أن يكون الأصل في استعمال المرافق العامة غير مجاني، لأن المجانية تؤدي إلى زيادة العبء الضريبي. ومع ذلك فإن مراعاة المردود قد تقود لقبول مجانية استعمال بعض المرافق العامة، وذلك عندما تكون جباية الرسوم ذاتها تتطلب مصاريف كبيرة جداً. أما وجهة نظر المساواة، فهي تعني شيئاً آخر، وهو أن تمّول نفقات المرفق العام من قبل المستفيدين من خدماته إذا كانوا لا يشكلون إلا قلة كتحميل طلاب الدراسات العليا نفقات هذه الدراسات عن طريق فرض الرسوم عليهم.

وفي المالية الحديثة، فإن الرسوم واختلاف معدلاتها تعتبر أداة في يد الدولة تستعملها للتدخل وتحقيق الأهداف التي تبغي الوصول إليها.

انظر M. DUVERGER, "Finances publiques", op. cit., PP. 91-92

2 - G. JÈZE, "cours élementaire de science et de législation financiere Française", Paris, 1931, PP. 413 - 421.

على الخدمة التي يدفع هذا الرسم في مقابلها. وأخيراً فإن الأتاوة تدفعها فئة خاصة من الأشخاص هم الملاك العقاريون الذين تحسنت عقاراتهم وزادت قيمتها على اثر بعض الأشغال العامة، على حين أن الرسم يدفعه الشخص بصفته شخصاً[1].

وتثير الأتاوة مشكلة تحديد الوعاء الذي يخضع لها. ذلك أنه إذا كان يفترض تحميل نفقات الأشغال العامة لأصحاب العقارات التي زادت قيمتها، فإنه من المتصور توزيع تلك النفقات باحدى الطرق التالية[2]:ـ

١ ــ توزيع نفقات الأشغال العامة على ملاك العقارات بالتساوي.

٢ ــ توزيعها على أساس نسبة مساحة كل عقارمنهم إلى مجموع مساحة عقارات المنطقة التي تفرض الأتاوة على ملاكها.

٣ ــ توزيعها على أساس نسبة قيمة كل عقار منهم إلى مجموع قيمة عقارات المنطقة التي تفرض الأتاوة على ملاكها.

٤ ــ توزيعها على أساس الزيادة الرأسمالية التي تكون قد حدثت في قيمة العقار.

الرسوم في المملكة العربية السعودية

تتضمن الميزانية العامة في المملكة العربية السعودية ضمن جدول الايرادات الكثير من الرسوم. ونبدي على ذلك الملاحظات التالية :

أ ــ أن أنظمة الرسوم والضرائب لم تتحر الدقة المطلوبة في التعبير عنها. فقد أطلق النظام تسمية «رسوم الجمارك» مثلاً على «ضرائب الجمارك» لأنها في حقيقتها ضرائب وليست رسوماً. كما كان النظام قد أطلق تسمية «ضريبة الطرق» وهي في حقيقتها «رسوم»[3].

---

1 - E.R.R. SELIGMAN, "Essay in Taxation", New - York, 1921, PP. 419 - 421.

٢ ــ د. محمد لبيب شقير، «علم المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٢٩٤.

(٣) كانت ضريبة الطرق قد فرضت بالمرسوم الملكي رقم م/١٧ وتاريخ ١٢/ ٥/ ١٣٨٦هـ، والغيت بالمرسوم الملكي رقم م/ ٤٥ وتاريخ ٢٤/ ٧/ ١٣٩٤هـ اعتباراً من أول شهر رجب عام ١٣٩٤هـ.

ب ــ أن الايـرادات مـن الأوراق ذات الـقـيـمـة لـيـسـت كـل بنودها من طبيعة متـجانسة. فايرادات «نظم ومطبوعات حكومية» تعتبر من ايرادات أملاك الدولة، أما ايـرادات «طوابـع الـبندرول» «ورخص قيادة السيارات» «ورخص العمل والجوازات وحفائظ النفوس» تعتبر رسوماً بكل معنى الكلمة.

ج ــ أنـنـا سـوف نـتـعـرض للـرسـوم في المملكة طبقاً للشكل الذي وضعت فيه في جـدول الايـرادات في المـيـزانية العامة. ولذلك فإننا نقسمها إلى ثلاث مجموعات: رسوم الـبـنـدرول ودخـولـية السيارات، والخدمات، وأوراق ذات قيمة (عدا نظم ومطبوعات حكومية):

١ ــ رسـوم الـبـنـدرول ودخـولـيـة السيارات: وهي تشمل رسوم البندرول ورسوم دخولية السيارات.

وفـيـمـا يـتـعلق برسوم البندرول، فإن أول نظام البندرول للدخان والتمباك وورق الـسـجـارة صـدر في المـملكة عام ١٣٥١هـ. وقد خضع لعدة تعديلات. وقد نص «نظام الـبـنـدرول لـتـجارة وبيع التنباك والدخان وورق السجارة» في مادته الأولى على أن: «كـل مـن يـرغـب الاتجار باستيراد أنواع الدخان والتنباك وورق السجارة وبيعه يجب عـلـيـه أن يـسـتحصل على رخصة سنوية من وكالة المالية العامة تخوله جلب ذلك ضمن الـشـروط الآتـيـة». كـمـا نصت المادة الثانية على أن: «الرخصة السنوية تعتبر للسنة المـالـيـة فـقـط، على أنـه إذا أعطيت الرخصة في بحر السنة تعتبر كأنها أعطيت من أول السنة المالية وتنتهي بانتهائها وعلى رأس كل سنة يجب تجديد الرخصة المذكورة إذا كان في الـقـصـد مزاولة الاتجار لذلك وإذا أراد أي تاجر كان ترك الاتجار بما ذكر يعلن لوكالة المـالـيـة الـعـامـة لتسحب الرخصة منه وتؤشر على قيده». ونصت المادة الثالثة على أن: «قـيـمـة الرخصة السنوية للمستورد من الخارج خمسون ريال عربياً وللباعة بالدكاكين خمـسـة ريـالات وكلما تجددت الرخصة يتقاضى عنها الرسم المقرر». كما نصت المادة ٣٤ على مـايلي: «كـل الدخان والتنباك وورق السجارة تابع لوضع ورق البندرول وهو

الشريط الذي يوضع على الأشياء المذكورة على أن يعطي التاجر قيمة ورق البندرول حسبما يأتي :.....».

أما رسوم دخولية السيارات فهي الرسوم التي تؤخذ على السيارات التي تحمل البضائع الأجنبية.

ونورد في الجدول رقم (٢٠) تطور ايرادات رسوم البندرول ودخولية السيارات (وضريبة الطرق) خلال الفترة ٩١/ ١٣٩٢ ــ ٩٨/ ١٣٩٩هـ :

جدول رقم (٢٠)
تطور ايرادات رسوم البندرول ودخولية السيارات (وضريبة الطرق)
خلال الفترة ١٣٩٢/٩١ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ
(مليون ريال)

السنة	رسوم البندرول	رسوم دخولية السيارات	ضريبة الطرق	المجموع
١٣٩٢/٩١	—	١٦,٠	٤١,٥	٥٧,٥
١٣٩٣/٩٢	—	١٥,٠	٤١,٥	٥٦,٥
١٣٩٤/٩٣	—	٠,٣	٥٨,٠	٥٨,٣
١٣٩٥/٩٤	—	٠,٣	٧٥,٠	٧٥,٣
١٣٩٦/٩٥	—	٠,٣	—	٠,٣
١٣٩٧/٩٦	—	٠,٣	—	٠,٣
١٣٩٨/٩٧	٩,٦	٠,٩	—	١٠,٥
١٣٩٩/٩٨	١١,٥	٠,٩	—	١٢,٤

المصدر : «الكتاب الاحصائي السنوي»، العددان الرابع عشر والخامس عشر.

ونخلص من ذلك أن رسوم البندرول ودخولية السيارات ليست بذات أهمية نسبية كبرى في ميزانية المملكة.

٢ ــ الخدمات : وهي تشمل في الوقت الحاضر رسوم الخدمات العامة، ورسوم الموانيء والمرافيء، ورسوم المطارات، وعوائد الرصيف، والبريد ، والبرق، والهاتف، والتلكس. وكانت تفرض أيضا رسوم البلديات. ونتعرض لكل منها :

أ ــ رسوم الخدمات العامة : فرضت هذه الرسوم بالمرسوم الملكي رقم ٣٠ وتاريخ ٢٥/ ٦/ ١٣٨٠هـ، ثم صدر المرسوم الملكي رقم ٤٤ وتاريخ ١٥/ ٩/ ١٣٨٢هـ بتحديد رسوم الخدمات العامة على القادمين إلى المملكة (بمقدار ٥٠ ــ ٦٣ ريالاً) و يستوفى من كل أجنبي قادم إلى المملكة بما في ذلك الحجاج مقابل الخدمات التي تقدم لهم.

ونورد في الجدول رقم (٢١) تطور ايرادات رسوم الخدمات العامة خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١ ــ ٩٨/ ١٣٩٩هـ .

ونخلص من هذا الجدول أن الأهمية النسبية لايرادات رسوم الخدمات العامة قليلة الأهمية بالنسبة لمجموع الايرادات العامة في ميزانية المملكة.

ب ــ رسوم البلديات : صدر المرسوم الملكي رقم ٢٠/ ١/ ١٣/ ١٠٠٩ وتاريخ ١٧/ ٦/ ١٣٧٤هـ وقضى بمنح البلديات الأراضي العائدة للدولة في ضواحي المدن والقرى. كما صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٢٦ لعام ١٣٧٦هـ الخاص برسوم البلديات. وقد أصدر وكيل الوزارة للشئون البلدية التعميم رقم ١٦٨/ ٥/ ش وتاريخ ٤/ ٥/ ١٣٩٦ المتضمن توضيح الرسوم المباشرة التي يجب استيفاؤها لصالح البلديات.

ونورد في الجدول رقم (٢٢) تطور ايرادات رسوم البلديات خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١ ــ ٩٨/ ١٣٩٩هـ .

جدول رقم (٢١)

تطور ايرادات رسوم الخدمات العامة

خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١ ــ ٩٨/ ١٣٩٩هـ

(مليون ريال)

السنة	ايرادات رسوم الخدمات العامة	مجموع الايرادات العامة	نسبة رسوم الخدمات العامة إلى مجموع الايرادات العامة ٪
١٣٨١/٨٠	١٥,١	١٧٨٦	٠,٨٠٠
١٣٨٢/٨١	١٨,٨	٢١٦٦	٠,٩٠٠
١٣٨٣/٨٢	١٦,٧	٢٤٥٢	٠,٦٨٠
١٣٨٤/٨٣	١٦,٨	٢٦٨٦	٠,٦٣٠
١٣٨٥/٨٤	٢١,٩	٣١١٢	٠,٧٠٠
١٣٨٦/٨٥	٢٤	٣٩٦١	٠,٦٠٠
١٣٨٧/٨٦	٢٤	٥٠٢٥	٠,٤٨٠
١٣٨٨/٨٧	٢٧	٤٩٣٧	٠,٥٥٠
١٣٨٩/٨٨	٢٧	٥٥٣٥	٠,٤٩٠
١٣٩٠/٨٩	٢٨,٥	٥٩٦٦	٠,٤٨٠
١٣٩١/٩٠	٢٦	٦٣٨٠	٠,٤١٠
١٣٩٢/٩١	٢٥,٥	١٠٧٨٢	٠,٢٤٠
١٣٩٣/٩٢	٢٤	١٣٢٠٠	٠,١٨٠
١٣٩٤/٩٣	٤١	٢٢٨١٠	٠,١٨٠
١٣٩٥/٩٤	٤٨,٢	٩٨٢٤٧	٠,٠٥٠
١٣٩٦/٩٥	٢٤	٩٥٨٤٧	٠,٠٣٠
١٣٩٧/٩٦	٢٩,٢	١١٠٩٣٥	٠,٠٣٠
١٣٩٨/٩٧	٢٦,٦	١٤٦٤٩٣	٠,٠٢٠
١٣٩٩/٩٨	٦,٤	١٣٠٠٠٠	٠,٠٠٥

المصدر : بعض أعداد «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسب حساباً.

جدول رقم (٢٢)
تطور ايرادات رسوم البلديات
خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١ ــ ٩٨/١٣٩٩هـ
(مليون ريال)

السنة	ايرادات رسوم البلديات	مجموع الايرادات العامة	نسبة رسوم البلديات إلى مجموع الايرادات العامة ٪
٨٠/ ١٣٨١	٨,٩	١٧٨٦	٠,٥٠
٨١/ ١٣٨٢	٨,٨	٢١٦٦	٠,٤٠
٨٢/ ١٣٨٣	٨	٢٤٥٢	٠,٣٣
٨٣/ ١٣٨٤	٨	٢٦٨٦	٠,٣٠
٨٤/ ١٣٨٥	٩	٣١١٢	٠,٢٩
٨٥/ ١٣٨٦	١١	٣٩٦١	٠,٢٨
٨٦/ ١٣٨٧	١٢	٥٠٢٥	٠,٢٤
٨٧/ ١٣٨٨	١٢	٤٩٣٧	٠,٢٤
٨٨/ ١٣٨٩	١٢	٥٥٣٥	٠,٢٢
٨٩/ ١٣٩٠	٢٤,٥	٥٩٦٦	٠,٤١
٩٠/ ١٣٩١	٣٠	٦٣٨٠	٠,٤٧
٩١/ ١٣٩٢	٢٨	١٠٧٨٢	٠,٢٦
٩٢/ ١٣٩٣	٢٦	١٣٢٠٠	٠,٢٠
٩٣/ ١٣٩٤	٢٠	٢٢٨١٠	٠,٠٩
٩٤/ ١٣٩٥	٢٤	٩٨٢٤٧	٠,٠٢
٩٥/ ١٣٩٦	—	٩٥٨٤٧	—
٩٦/ ١٣٩٧	—	١١٠٩٣٥	—
٩٧/ ١٣٩٨	—	١٤٦٤٩٣	—
٩٨/ ١٣٩٩	—	١٣٠٠٠٠	—

المصدر بعض أعداد «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسب حسابياً.

و يظهر من هذا الجدول أن الأهمية النسبية لرسوم البلديات في ميزانية المملكة ضعيفة أيضاً، وأنها لم تعد تدخل الميزانية العامة منذ العام المالي ٩٥/ ١٣٩٦هـ.

ج ـــ رسوم الموانىء والمرافىء : إن فئات أجور الميناء هي تلك المعدلة بالأمر الوزاري رقم ٩٢٤٩/ ١٥/ ٧٤ المبينة بآخر اللائحة التنفيذية لنظام الجمارك بالاضافة إلى ما يحصل من الزيادات المقررة بقرار مجلس الوزراء رقم ٢٠٨ في ٤/ ١١/ ١٣٧٩هـ.

ونورد في جدول رقم (٢٣) تطور ايرادات رسوم الموانىء والمرافىء خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١ ـــ ٩٨/ ١٣٩٩هـ.

ونخلص من هذا الجدول أنه رغم زيادة ايرادات رسوم الموانىء والمرافىء بأكثر من (١٥) ضعفاً خلال فترة تسعة عشر سنة، إلا أن أهميتها النسبية في ميزانية الدولة ضعيفة.

د ـــ رسوم المطارات : نص المرسوم الملكي رقم م/ ١٢ وتاريخ ١٥/ ٦/ ١٣٨٧هـ المتضمن نظام تعرفة الطيران المدني على استيفاء رسم قدره خمسة ريالات مقابل اصدار تصريح لدخول ساحة المطار سنوياً وهذا التصريح يمنح للأشخاص الذين يحق لهم دخول ساحة المطار.

ونورد في جدول رقم (٢٤) تطور ايرادات رسوم المطارات خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١ ـــ ٩٨/ ١٣٩٩هـ.

ونخلص من هذا الجدول أن ايرادات رسوم المطارات رغم أنها ازدادت بمقدار ٢٦ ضعفاً خلال التسعة عشر عاماً، إلا أن أهميتها النسبية تبقى ضعيفة بحيث لم تزدد عن ١١,٠٪ في أي سنة من السنوات.

هـ ـــ عوائد الرصيف : نصت اللائحة التنفيذية لنظام الجمارك في المادة ٥٦ على ما يلي: «تحصل على البضائع عموماً التي تفرغ في الموانىء البحرية السعودية عوائد رصيف تعادل ثلاثة في المائة من الرسوم الجمركية المستحقة على هذه البضائع. وتحصل هذه العوائد مع الرسوم الجمركية.......».

جدول رقم (٢٣)

تطور ايرادات رسوم الموانىء والمرافىء

خلال الفترة ١٣٨١/٨٠ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ

(مليون ريال)

السنة	ايرادات رسوم الموانىء والمرافىء	مجموع الايرادات العامة	نسبتها إلى مجموع الايرادات العامة ٪
١٣٨١/٨٠	٨,٤	١٧٨٦	٠,٥٠
١٣٨٢/٨١	٨,٥	٢١٦٦	٣٩
١٣٨٣/٨٢	٩,٢	٢٤٥٢	٠,٣٦
١٣٨٤/٨٣	٩,٥	٢٦٨٦	٠,٣٥
١٣٨٥/٨٤	١٠	٣١١٢	٠,٣٢
١٣٨٦/٨٥	١١,٣	٣٩٦١	٠,٢٩
١٣٨٧/٨٦	١٢	٥٠٢٥	٠,٢٤
١٣٨٨/٨٧	١٤	٤٩٣٧	٠,٢٨
١٣٨٩/٨٨	١٤	٥٥٣٥	٠,٢٥
١٣٩٠/٨٩	١٥,٥	٥٩٦٦	٠,٢٦
١٣٩١/٩٠	١٧,٦	٦٣٨٠	٠,٢٨
١٣٩٢/٩١	١٧,٧	١٠٧٨٢	٠,١٦
١٣٩٣/٩٢	٩٠	١٣٢٠٠	٠,٦٨
١٣٩٤/٩٣	١٢٧	٢٢٨١٠	٠,٥٦
١٣٩٥/٩٤	١٦٦,٥	٩٨٢٤٧	٠,١٧
١٣٩٦/٩٥	١٨٤	٩٥٨٤٧	٠,١٩
١٣٩٧/٩٦	٢٢٠,٢	١١٠٩٣٥	٠,٢٠
١٣٩٨/٩٧	١٧٠,٨	١٤٦٤٩٣	٠,١٢
١٣٩٩/٩٨	١٣٠,٠	١٣٠٠٠٠	٠,١٠

المصدر : بعض أعداد «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسب حساباً.

جدول رقم (٢٤)
تطور ايرادات رسوم المطارات
خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ـ ١٣٩٩/٩٨هـ

(مليون ريال)

السنة	ايرادات رسوم المطارات	مجموع الايرادات العامة	٪نسبتها إلى مجموع الايرادات العامة
١٣٨١/٨٠	٠,٦	١٧٨٦	٠,٠٣
١٣٨٢/٨١	١	٢١٦٦	٠,٠٥
١٣٨٣//٨٢	١,٢	٢٤٥٢	٠,٠٥
١٣٨٤/٨٣	١,٥	٢٦٨٦	٠,٠٦
١٣٨٥/٨٤	٢	٣١١٢	٠,٠٦
١٣٨٦/٨٥	٢,٥	٣٩٦١	٠,٠٦
١٣٨٧/٨٦	٢,٥	٥٠٢٥	٠,٠٥
١٣٨٨/٨٧	٣	٤٩٣٧	٠,٠٦
١٣٨٩/٨٨	٥,٦	٥٥٣٥	٠,١٠
١٣٩٠/٨٩	٥,٨	٥٩٦٦	٠,١٠
١٣٩١/٩٠	٦,٨	٦٣٨٠	٠,١١
١٣٩٢/٩١	٦,٨	١٠٧٨٢	٠,٠٦
١٣٩٣/٩٢	٧,٥	١٣٢٠٠	٠,٠٦
١٣٩٤/٩٣	١١	٢٢٨١٠	٠,٠٥
١٣٩٥/٩٤	١٢	٩٨٢٤٧	٠,٠١
١٣٩٦/٩٥	١٢	٩٥٨٤٧	٠,٠١
١٣٩٧/٩٦	١٠,٦	١١٠٩٣٥	٠,٠١
١٣٩٨/٩٧	١٦,٤	١٤٦٤٩٣	٠,٠١
١٣٩٩/٩٨	١٦,٥	١٣٠٠٠٠	

المصدر: بعض أعداد «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسب حساباً.

ونعرض في الجدول رقم (٢٥) تطور ايرادات عوائد الرصيف خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ـــ ٩٨/١٣٩٩هـ.

جدول رقم (٢٥)

تطور ايرادات عوائد الرصيف خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ٩٨/١٣٩٩هـ (مليون ريال)

السنة	ايرادات عوائد الرصيف	مجموع الايرادات العامة	٪ نسبتها إلى مجموع الايرادات العامة
١٣٨١/٨٠	٤	١٧٨٦	٠,٢٢
١٣٨٢/٨١	٤	٢١٦٦	٠,١٨
١٣٨٣/٨٢	٤,٢	٢٤٥٢	٠,١٧
١٣٨٤/٨٣	٤,٢	٢٦٨٦	٠,١٦
١٣٨٥/٨٤	٤	٣١١٢	٠,١٣
١٣٨٦/٨٥	٤	٣٩٦١	٠,١٠
١٣٨٧/٨٦	٥	٥٠٢٥	٠,١٠
١٣٨٨/٨٧	٥	٤٩٣٧	٠,١٠
١٣٨٩/٨٨	٥	٥٥٣٥	٠,٠٩
١٣٩٠/٨٩	٥,٧	٥٩٦٦	٠,١٠
١٣٩١/٩٠	٨,٥	٦٣٨٠	٠,١٣
١٣٩٢/٩١	٨,٥	١٠٧٨٢	٠,٠٨
١٣٩٣/٩٢	١٠	١٣٢٠٠	٠,٠٨
١٣٩٤/٩٣	١٠	٢٢٨١٠	٠,٠٤
١٣٩٥/٩٤	١٢	٩٨٢٤٧	٠,٠١
١٣٩٦/٩٥	—	٩٥٨٤٧	—
١٣٩٧/٩٦	—	١١٠٩٣٥	—
١٣٩٨/٩٧	٨	١٤٦٤٩٣	٠,٠٠٥
١٣٩٩/٩٨	—	١٣٠٠٠٠	—

المصدر: بعض أعداد «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسب حساباً.

ونخلص من هذا الجدول أن ايرادات عوائد الرصيف قد ازدادت حتى وصلت في بعض السنوات إلى ١٢ مليون ريال بينما انعدمت حصيلتها في بعض السنوات، وأن أهميتها النسبية لم تزد في أي سنة من السنوات على ٠,٢٢٪.

و ــ البريد : تستوفى رسوم على البريد الداخلي والخارجي. وقد كانت رسوم البريد تستوفى من جهة واحدة مع رسوم البرق والهاتف. وقد بلغ مجموع هذه الرسوم خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ١٣٨٥/٨٤هـ على الشكل التالي[1]:ــ

السنة	رسوم البريد والبرق والهاتف	نسبتها إلى مجموع الايرادات العامة
	(مليون ريال)	٪
١٣٨١/٨٠	٩,٨	٠,٥٥
١٣٨٢/٨١	١٥,٢	٠,٧٠
١٣٨٣/٨٢	٣٢,٧	١,٣٠
١٣٨٤/٨٣	١٤	٠,٥٢
١٣٨٥/٨٤	١٤	٠,٤٥

ونعرض في الجدول رقم (٢٦) تطور ايرادات كل من البريد، والبرق، والهاتف خلال الفترة ١٣٨٦/٨٥هـ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ.

١ ــ انظر المرسوم الملكي رقم م/٣٥ وتاريخ ١٣٨٢/٧/١٤هـ، وقرار مجلس الوزراء رقم ٣٦٤ وتاريخ ١٣٨٢/٧/١١هـ المتضمن تحديد تعرفة الرسوم البريدية للداخل والخارج. كما صدر المرسوم الملكي رقم ٢٤ وتاريخ ١٣٨٠/٥/٢٦هـ متضمناً البدء بتطبيق تعرفة الرسوم البريدية.

جدول رقم (٢٦)
تطور ايرادات كل من البريد ، والبرق ، والهاتف
خلال الفترة ١٣٨٦/٨٥ ـ ١٣٩٩/٩٨هـ

السنة	البريد		البرق		الهاتف	
	مليون ريال	٪	مليون ريال	٪	مليون ريال	٪
١٣٨٦/٨٥	٥	٠,١٣	١٠	٠,٢٥	٤	٠,١٠
١٣٨٧/٨٦	٦	٠,١٢	١٤	٠,٢٨	٦	٠,١٢
١٣٨٨/٨٧	٦	٠,١٢	١٤	٠,٢٨	٧	٠,١٤
١٣٨٩/٨٨	٦	٠,١١	١٤	٠,٢٥	٧	٠,١٣
١٣٩٠/٨٩	٦	٠,١٠	١٤,٤	٠,٢٤	١٨	٠,٣٠
١٣٩١/٩٠	٧,٨	٠,١٢	١٥,٧	٠,٢٥	٢٧,٦	٠,٤٣
١٣٩٢/٩١	٧,٨	٠,٠٧	١٥	٠,١٤	٢٤,٦	٠,٢٣
١٣٩٣/٩٢	٩	٠,٠٧	١٨	٠,١٤	١٩,٦	٠,١٥
١٣٩٤/٩٣	١٠	٠,٠٤	١٩	٠,٠٨	٢٠	٠,٠٩
١٣٩٥/٩٤	١٠,٥	٠,٠١	٢١	٠,٠٢	٢٧	٠,٠٣
١٣٩٦/٩٥	١٣	٠,٠١	٣٥	٠,٠٤	٥٠	٠,٠٥
١٣٩٧/٩٦	١٧,٢	٠,٠٢	٦٠,٥	٠,٠٥	١٠٠	٠,٠٩
١٣٩٨/٩٧	٢٣,٦	٠,٠٢	١٤٠,٦	٠,١٠	١٧٠,٣	٠,١٢
١٣٩٩/٩٨	٤٦,٧	٠,٠٣	٢١,٥	٠,١٧	٢٣٤	٠,٢٠

المصدر: بعض أعداد « الكتاب الاحصائي السنوي »، والنسب إلى مجموع الايرادات العامة حساباً.

ونخلص من هذا الجدول إلى تزايد رسوم البريد بالقيمة المطلقة من ٥ مليون ريال إلى ٤٦,٧ مليون ريال مما يعني أنها تضاعفت بأكثر من (٩) أضعاف خلال فترة ١٤ سنة وهذا يدل على زيادة استفادة الناس من خدمات البريد. ولكن الأهمية النسبية لهذه الرسوم في تناقص مستمر بسبب زيادة الايرادات العامة في المملكة زيادات كبيرة.

ز ــ رسوم البرق: صدر نظام البرق في المملكة بموجب كتاب الديوان العالي رقم ٣/٢/٥٢ وتاريخ ١٣٥٦/١/١٧هـ، وقد صدر الأمر السامي بالموافقة على هذا النظام برقم ٨٧٩٢ وتاريخ ١١ ــ ١٣٥٦/٩/١٢هـ. وقد نص في مادته الأولى على أن: «البرق عبارة عن نقل المخابرات للداخل والخارج بواسطة الخطوط المختصة به في البر والبحر واللاسلكي». كما نصت المادة السابعة على أنه: «يجب أن تدفع أجور البرقيات مقدماً».

وإذا رجعنا إلى الجدول السابق نجد أن ايرادات البرق قد ازادات من ١٠ مليون عام ١٣٨٦/٨٥هـ ووصلت إلى ١٤٠,٦ مليون في عام ١٣٩٨/٩٧هـ ولكنها انخفضت في العام التالي إلى ٢١,٥ مليون ريال. أما من ناحية مساهمة ايرادات البرق في ميزانية الدولة فهي لم تزد على ٠,٢٨٪ في أي سنة في السنوات، مما يعني ضعف أهميتها النسبية في الايرادات العامة للملكة.

جـ ــ رسوم الهاتف : صدر نظام مرفق الهاتف الآلي ولائحته بالمرسوم الملكي رقم م/١٣ وتاريخ ١٣٩٣/٤/٢٧هـ. وقد نص في المادة (١) على أن: «يعتمد العمل بلائحة أجور الهاتف الآلي المرافقة لهذا المرسوم. واستثناء مما تقدم تعفى الجهات المسئولة عن إدارة مرفق الهاتف من أداء الأجور المبينة في اللائحة المشار إليه بما يقتضيه تنفيذ مسئولياتها».

وإذا نظرنا في الجدول السابق نجد أن ايرادات الهاتف قد ازدادت من ٤ مليون ريال عام ١٣٨٦/٨٥هـ ووصلت إلى ٢٣٤ مليون ريال عام ١٣٩٩/٩٨هـ، مما يعني أنها ازدادت بحوالي ٥٨,٥ ضعفاً خلال فترة ١٤ سنة مما يدل على مدى تقدم هذا المرفق العام واستفادة الناس منه.

ط ــ التلكس : صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٦٦٠ وتاريخ ١٢ ــ ١٣٩٣/٥/١٣هـ متضمناً رسوم خدمات التلكس، كما صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٢٩ وتاريخ ١٣٩٧/١/١٤هـ.

وقد نص قرار مجلس الوزراء رقم ٦٦٠ على استيفاء رسوم التأسيس (٢٠٠٠ ريال أو القيمة الفعلية) ورسم الاشتراك السنوي لخدمات التلكس (٢٠٠٠ ريال) ورسوم تأمين وصيانة وايجار مبرقة التلكس (٥٠٠٠ ريال سنوياً).

وقد بلغت ايرادات التلكس لأول مرة عام ١٣٩٩/٩٨هـ مقدار ٣٤٠ مليون ريال.

٣ ــ أوراق ذات قيمة (عدا نظم ومطبوعات حكومية): ذكرنا أن الايرادات من الأوراق ذات القيمة تشمل ايرادات طبيعتها تدخل ضمن دخل أملاك الدولة وهي «نظم ومطبوعات حكومية»، كما تشمل ايرادات تدخل طبيعتها ضمن «الرسوم»، وهذه الايرادات تتضمن:ــ

أ ــ طوابع البندرول: وهي تستوفى على الدخان والسجاير والتمباك وورق السيجارة الواردة من الخارج (م ٦٣ من اللائحة التنفيذية لنظام الجمارك).

ب ــ رخص قيادة السيارات.

جـ ــ رخص العمل والجوازات وحفائظ النفوس.

ونورد في جدول رقم (٢٧) تطور ايرادات هذه الرسوم خلال الفترة ١٣٩٠/٨٩هـ ــ ١٣٩٨/٩٧هـ.

جدول رقم (٢٧)

تطور ايرادات طوابع البندرول، ورخص قيادة السيارات، ورخص العمل والجوازات وحفائظ النفوس

خلال الفترة ١٣٩٠/٨٩هـ ــ ١٣٩٨/٩٧هـ

(مليون ريال)

السنة	طوابع البندورل	رخص القيادة والعمل	الاقامة والجوازات وحفائظ النفوس
١٣٩٠/٨٩	٨,٧	١,٣	٤,٧
١٣٩١/٩٠	٥	٢,٩	٧,٣
١٣٩٢/٩١	٥	٢,٩	٧,٣
١٣٩٣/٩٢	٥	٣	٧,٥
١٣٩٤/٩٣	٩	٥	١١
١٣٩٥/٩٤	١١	٦	١١,٥
١٣٩٦/٩٥	١١	٦	١٢
١٣٩٧/٩٦	—	٧	٢٠
١٣٩٨/٩٧	—	٨,١	٣٧

المصدر: مجلدات الميزانية.

الفصل الرابع

الضرائب les impots

تحتل دراسة الضرائب الجزء الأكبر من أبحاث ودراسات علم المالية العامة. وذلك أن الضرائب أصبحت تشغل في الزمن الحديث الأهمية النسبية الأولى بين مختلف مصادر الإيرادات العامة، ويصدق هذا الأمر في كل من النظم الرأسمالية والنظم التخطيطية.

ففي النظم الرأسمالية، يتملك الأفراد ــ كقاعدة عامة ــ أدوات الانتاج. ومن ثم فإن لجوء الدولة للضرائب يصبح ضرورة لا محيص عنها من أجل تمويل نفقاتها العامة.

وفي النظم التخطيطية، فإن الدولة هي التي تملك وسائل الإنتاج وهي التي تقوم بالإنتاج بنفسها طبقاً للخطة المرسومة. ومن ثم فإن هذا الوضع يسمح للدولة التخطيطية، من الناحية النظرية البحتة ــ الإستغناء عن الضريبة كمصدر للتمويل بسياسة التسعير في المشروعات العامة، والاستغناء عن الضريبة كمصدر للتوجيه (للتدخل في الشئون الإقتصادية والإجتماعية) بالقرارات العامة المباشرة التي تصدر عن المخطط. ومع ذلك فقد احتفظت النظم التخطيطية بالضرائب كوسيلة تمويل وكوسيلة توجيه، لاعتبارات عديدة منها أن الضرائب نظام استقر العمل به قبل تطبيق النظام التخطيطي وفي بداية تطبيقه ومن ثم فقد رؤى أن الأفضل هو الاستفادة من هذا النظام بدلاً من الإستغناء عنه

وتثير الضرائب مشكلات فنية واقتصادية عند فرضها من الناحيتين النظرية والتطبيقية. ونحن من جانبنا سنعمل على دراسة الضرائب ضمن أربعة مباحث :

المبحث الأول : بعض المبادىء العامة في الضريبة.

المبحث الثاني : التنظيم الفني للضريبة.

المبحث الثالث : الآثار الإقتصادية للضريبة.

المبحث الرابع : الضرائب في المملكة العربية السعودية.

المبحث الأول
بعض المبادىء العامة في الضريبة[1]

في نطاق بحثنا لبعض المبادىء العامة في الضريبة فإننا نتعرض للموضوعات التالية: تعريف الضريبة وعناصرها، التكييف القانوني للضريبة، القواعد الأساسية للضريبة، أهداف الضريبة وسوف نخصص لكل منها مطلباً خاصاً.

المطلب الأول
تعريف الضريبة وعناصرها

يمكن تعريف الضريبة بأنها: «اقتطاع مالي، يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة، بصفة نهائية، دون مقابل معين، بغرض تحقيق نفع عام».

ونخلص من هذا التعريف إلى العناصر التي تتألف منها الضريبة، وهي التالية :

١ ــ الضريبة اقتطاع مالي : تقتطع الضريبة من أموال الأفراد. وإذا كانت الضريبة تفرض وتجبى في العصور الحديثة في صورة نقدية، فإنها لم تكن كذلك في النظم الاقتصادية القديمة. فلقد كانت الضرائب في العصور القديمة وفي العصور الوسطى تفرض وتجبى عيناً en nature، وذلك في شكل التزام الأفراد بتسليم أشياء معينة أو جزء من المحصول أو في شكل التزام الأفراد بتقديم عمل معين للدولة أو لمشروعاتها (السخرة). وقد كانت هذه الأشكال لفرض وجباية الضرائب تتفق وطبيعة الاقتصاديات العينية التي كانت سائدة وقتئذ وهي الإقتصاديات التي تقوم على نظام المبادلة.

.أما في العصر الحديث، وبعد أن سادت الإقتصاديات النقدية وانتشر استخدام

---

1 — Edwin R.A. SELIGMAN,«essai sur l'impot »vol.2, traduction français par : louis SURET, M. GIARD et E. BRIERE, Paris,1914.

النـقـود، فـقد أصبحت القاعدة العامة هي أن تفرض الضرائب وتجبى في شكل نقدي. ومن ثـم فـإنـهـا لا تـفـرض وتجبـى في شـكـل عيني إلا في أحوال استثنائية هي أحوال الحروب والأزمات حيث تلزم الدولة الأفراد في هذه الظروف على القيام ببعض الأعمال جبراً أو تلزمهم بالتنازل عن بعض ممتلكاتهم. ولا شك أن الضرائب النقدية تعتبر أكثر ملاءمة للإقتصاد النقدي وللنظام المالي المعاصر. وقد ذكرنا من قبل حين تعرضنا لعناصر النفقة العامة الأسباب التي دعت إلى اتخاذ النفقة العامة مبلغاً نقدياً. وهذه الأسباب هي نفسها التي تثار في تطور الضرائب من الشكل العيني إلى الشكل النقدي، مما لا ضرورة لاعادته هنا[1].

و يتبين من هذا أن الخدمات ذات الطابع الخاص التي يقدمها بعض الأفراد للدولة كخدمات المحلفين والخدمة العسكرية لا تعتبر ضريبة بالمعني الفني للكلمة. ومع ذلك فإن بعض الكتاب يعتبر الخدمة العسكرية ضريبة مفروضة على الوطنيين وتؤدى منهم في شكل عيني، ولهذا فقد سميت «ضريبة الدم impôt du sang»[2].

٢ ـــ يخضع للضريبة الأشخاص الطبيعيون والأشخاص المعنو يون على حد سواء : إذا كانت الضريبة تستقر انتهاءً في الذمة المالية للأفراد الطبيعيين، فإن الملتزم القانوني بدفع الضريبة قد يكون شخصاً طبيعياً وقد يكون شخصاً معنو ياً. وفي نطاق الأشخاص المعنو ية أيضاً، فقد يكون الملتزم بدفع الضريبة شخصاً من أشخاص القانون الخاص (الشركات التجارية) أو من اشخاص القانون العام (مؤسسة عامة، مشروع عام ...الخ).

٣ ـــ الضريبة إجبارية : تعتبر الضريبة إجبارية لأن فرضها وجبايتها من المكلفين

---

(١) انظر ماسبق ص ٣٩ ـــ ٤١

(٢) من الكتاب الذين لايعتبرون الخدمة العسكرية ضريبة الدكتور محمود رياض عطية، انظر كتابه : «موجز المالية العامة»، دار المعارف بالاسكندرية، ١٩٦٠م ،ص ١٤٤؛ ومن الكتاب الذين يعتبرون الخدمة العسكرية ضريبة الدكتور حكمت الحارس، في رسالته للدكتوراه : «السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق» جامعة القاهرة، كلية الحقوق، ٧٣/ ١٩٧٤م، ص ٨ ـــ ٩.

يعتبران من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة. و يترتب على ذلك أن تنفرد الدولة ــ دون اتفاق مع الممول ــ بوضع النظام القانوني للضريبة (وعاؤها، معدلها، المكلف بادائها، كيفية تحصيلها).

و يظهر عنصر الجبر بالنسبة لكل ممول على حدة. ومن ثم فإن هذا العنصر لاينافي من الناحية الجماعية ــ أن الضريبة يستلزم تقريرها في البلاد البرلمانية موافقة ممثلي الشعب. ذلك أنها متى تقررت أصبحت اجبارية بالنسبة للأفراد لمجرد انتمائهم للمجتمع السياسي الذي تقررت فيه، وليس لأحد أن يمتنع عن أدائها بحجة أنه لايملك حق الإنتخاب أو بحجة أنه لم يصوّت في جانب فرضها.

و يتضح عنصر الجبر في لجوء الدولة إلى التنفيذ الجبري عند امتناع الممول عن دفع الضريبة المستحقة عليه.

وعنصر الجبر هو الذي يميز الضريبة عن الأسعار العامة التي يدفعها الفرد مقابل شراء خدمات المشروعات العامة، كما أنه هو الذي يميزها عن القروض العامة الاختيارية التي يكتتب فيها الأفراد بارادتهم.

٤ ــ الضريبة تدفع بصفة نهائية : وهذا يعني أن الممولين لايستطيعون استرداد مادفعوه للخزانة العامة كضرائب. وهذا العنصر هو الذي يميز الضريبة عن القروض العامة حيث تلتزم الدولة برد المبلغ الذي اقترضته سواء أكان القرض اختيارياً أم اجبارياً.

٥ ــ ليس للضريبة مقابل معين : أى أن الممول يدفع الضريبة دون أن يحصل في مقابلها على نفع خاص به. فالممول يدفع الضريبة باعتباره عضواً في الجماعة السياسية (المجتمع) التي تربطه بها روابط عديدة، وهو ما يفرض عليه المساهمة فيما تنفقه هذه الجماعة من نفقات عامة فيما يتعلق بالخدمات العامة كالدفاع والأمن والقضاء وغيرها. ولاشك أن دافع الضريبة يستفيد ــ بوصفه عضواً في الجماعة السياسية أيضاً ــ من هذه الخدمات العامة. ولكنه لايحصل على أى نفع خاص محدد له بالذات. وقد

ترتب على ذلك أن فرض الضريبة وتحديد مقدارها لايتوقف على مايعود على الممول منها من نفع خاص، بل يتوقف على مقدرة الممول التكليفية. والسلطات العامة هي التي تحدد هذه المقدرة التكليفية التي تفرض الضريبة على أساسها.

ومن هذه الناحية تختلف الضريبة عن الرسم وعن الإتاوة اللذين تقتضيهما الدولة من بعض الأشخاص مقابل نفع خاص لهم.

٦ ــ غرض الضريبة هو تحقيق نفع عام: إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة ــ كما رأينا ــ مقابل نفع خاص لدافعها، فإن الدولة تلتزم باستخدام حصيلة الضرائب ــ وعموماً حصيلة الايرادات العامة ــ لتحقيق منفعة عامة. وقد درجت الدساتير والقوانين على تأكيد هذا المعنى منذ القرن الثامن عشر (وخصوصاً بعد اعلان حقوق الإنسان والمواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية) منعاً لفرض ضرائب أو استخدام حصيلتها في اشباع الحاجات الخاصة. وفي العصر الحديث فقد استقر مبدأ المنفعة العامة للضريبة وأصبح من المبادىء الدستورية العامة التي يتعين اتباعها حتى دون النص عليها.

ومع ذلك فقد قام خلاف بين الاقتصاديين حول تحديد المقصود بالمنفعة العامة. فعلى حين قصرها التقليديون على نغطية النفقات العامة التقليدية أى قصروا غرض الضريبة على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك إلى «حياد الضريبة»، فاننا نجد المحدثين قد أضافوا إلى ذلك أنه يمكن للضريبة أن تستخدم لأغراض غير مالية كالأغراض الإجتماعية والإقتصادية. وكل هذا سنفصله فيما بعد.

المطلب الثاني
التكييف القانوني للضريبة

يقصد بالتكييف القانوني للضريبة الأساس القانوني لها. وتبعاً لاختلاف كتاب المالية العامة في فهم حقيقة الدولة، فقد انقسموا إلى فريقين: الأول تبنى نظرية العقد

المالي، والثاني تبنى نظرية التضامن الاجتماعي. ونفصّل فيما يلي هاتين النظريتين في تكييف الضريبة:

نظرية العقد المالي

يرى كثير من كتّاب القرنين الثامن عشر والتاسع عشر (أمثال هوبز HOBBS ولوك LOCKE وجان جاك روسو J.J.ROUSSEAU) أن الأساس القانوني للضريبة ذو طبيعة عقدية. وهذا العقد هو «عقد مالي» انعقد ضمناً بين الدولة والفرد. وهو عقد مبادلة يفرض على كل من الطرفين التزاماً معيناً. فالدولة تلتزم بتقديم خدمات المرافق العامة، والفرد يلتزم بدفع الضريبة. فالضريبة عندهم ثمن للأمن الذي تقدمه الدولة للأفراد. وتستند نظرية «العقد المالي» إلى نظرية «العقد الاجتماعي» التي تبناها فلاسفة المذهب الفردي الحر. وملخص نظرية «العقد الاجتماعي» هو أن الفرد قد تنازل ـــ عند بدء تكوين الجماعات البشرية ـــ عن جزء من حقوقه وأمواله للدولة حتى يحظى بحماية القوانين.

وقد ترتب على نظرية «العقد المالي» بعض النتائج فيما يتعلق بالتنظيم الفني للضريبة. وأهم هذه النتائج مايلي[1] :

١ ـــ ضرورة أن يتحدد ثمن الأمن، وهو الضريبة، بنفقة الانتاج، بمعنى أن لا تزيد حصيلة الضرائب على مايستلزمه تحقيق الأمن من نفقات، وإلا اعتبرت الزيادة اعتداء على الملكية.

٢ ـــ ضرورة تناسب ما يدفعه كل فرد من الضريبة مع خدمة الأمن التي يحصل عليها. وتقاس هذه الخدمة بمقدار دخل أو ثروة دافع الضريبة. وقد ترتب على ذلك

---

١ ـــ د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، الكتاب الثاني : «الايرادات العامة»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧١، ص ٣٤.

أخذهم بالضريبة النسبية واعتبارها هي الضريبة العادلة[1].

وقد اختلف الكتّاب الذين أخذوا بنظرية العقد المالي في تكييف هذا العقد فقال فريق منهم بأنه عقد بيع خدمات (أو إجارة أعمال)، ورأى فريق آخر بأنه عقد شركة، وذهب فريق ثالث إلى أنه عقد تأمين. ونشرح فيما يلي رأى كل فريق باختصار[2]:

أ ــ عقد بيع خدمات (أو إجارة أعمال) : رأى هذا الفريق أن الدولة تبيع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم كمشترين بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب.

ويمتاز هذا التكييف بثلاثة أمور :

١ ــ سهولته و بساطته.

٢ ــ دعوته لأن يدفع كل فرد من الضرائب بمقدار مايعود عليه من نفع من الخدمات العامة.

٣ ــ يعتبر ضماناً ضد تعسف الدولة في فرض ضرائب إذا لم تعمد إلى انفاق حصيلتها على خدمات عامة.

و يعاب على هذا التكييف أيضاً ثلاثة أمور :

١ ــ ليس صحيحاً في الواقع العملي أن الخدمة متكافئة مع الضريبة، فالذين يستفيدون مثلاً من المستشفيات الحكومية هم الفقراء وهم معفيون غالباً من معظم

---

١ ــ اعتبر كثير من كتّاب الثورة الفرنسية. وكانوا يمارسون تأثيراً كبيراً على قرارات الجمعية الوطنية الفرنسية في ذلك الوقت، الضريبة التصاعدية ضريبة غير عادلة ومعطلة لنمو الثروة. ومع ذلك فإننا نجد ساي SAY يهاجم الضريبة النسبية لجافاتها للعدالة فهي أكثر عبئاً على الفقير منها على الغني. وقرر أن الضريبة التصاعدية وحدها هي الضريبة العادلة. انظر :

I— J.B.SAY, «cours complet d'economie politique pratique» , II Paris, 1840.

٢ ــ انظر تفصيل هذه النظريات في مؤلفات المالية العامة ومنها على سبيل المثال :

_ E.ALLIX,«Traite elementaire de science des Finances et de legislation Financieres française» ,Paris 1931,PP.446 et S;

_ L. MEHL, "science et technique fiscales", 2 vol., Paris, 1959, pp. 43 et S;

_ H.LAUFENBURGER, "Revenu, capital et impot", Paris, 1948; pp. 24 et S;

_ P. LEROY - BEAULIEU, "Traité de la science des finances", Tome 1, Paris, 1906, pp. 145 et S.

الضرائب، بينما يدفع الأغنياء تكاليف هذه الخدمات، وهم لايستفيدون منها إلا قليلاً. وإذا عمدت الدولة إلى جعل الضريبة متكافئة مع الخدمة فإن ذلك يؤدي إلى إلزام الطبقات محدودة الدخل بدفع ضرائب فوق طاقتها كثمن للخدمات العامة التي تستفيد منها. وهذا يجافي العدالة بشكل ظاهر.

٢ ـ يصعب تقدير النفع الذي يعود على كل دافع ضريبة من خدمات الدولة وخاصة منها الخدمات غير القابلة للانقسام كالأمن الخارجي والأمن الداخلي والعدالة والتمثيل السياسي وغيرها.

٣ ـ لايصلح هذا التكييف لتبرير التزام الأجيال الحالية بخدمة القروض العامة التي عقدتها الأجيال السابقة للانفاق على خدمات اقتصرت فائدتها عليها.

ب ـ عقد شركة: صور هذا الفريق الدولة على أنها شركة إنتاج كبرى. وتتكون هذه الشركة من شركاء (أفراد عاديين) لكل منهم عمل معين وتكاليف إنتاج خاصة يتحملها كل منهم، كما تتكون هذه الشركة من مجلس إدارة (الحكومة) يقوم بالأعمال العامة وحماية الملكية وانشاء الطرق والموانىء ... و ينفق هذا المجلس في سبيل ذلك نفقات عامة. ومن ثم يتعين على الشركاء (الأفراد) المساهمة في هذه النفقات العامة، وتتمثل هذه المساهمة في الضرائب التي تفرضها الدولة عليهم وذلك بنسبة ما يملكه كل منهم من ثروة (رأسمال).

وهذا التكييف ـ رغم طرافته ـ معيب من ثلاثة وجوه:

١ ـ ان هذا التكييف يقوم على مجرد افتراضات، وهذه الافتراضات تتنافى مع الدقة والتحليل العلميين.

٢ ـ ينظر إلى وظيفة الدولة نظرة مادية أساساً فهي لاتمثل سوى مجموعة مشتركة من المصالح المادية. وبذلك فقد أغفل هذا التكييف المصالح المعنوية والأدبية للدولة. ونحن نرى أن الدولة الحديثة تخصص نسبة مهمة من النفقات العامة لرعاية المصالح المعنوية والأدبية.

٣ ــ يفترض هذا التكييف ضمناً أن المنفعة التي تعود على كل فرد ضمن «الشركة» تتناسب مع مقدار ثروته (رأسماله)، مع أنه ليس هناك ما يثبت انتفاع الطبقات الغنية بنسبة من الخدمات العامة تفوق ما تتمتع به الطبقات الفقيرة.

ج ــ عقد تأمين : ذهب هذا الفريق إلى أن الأفراد يدفعون جزءاً من أموالهم إلى الدولة في شكل ضريبة وذلك للتأمين على الجزء الباقي منها والانتفاع بها على وجه أفضل. فالمؤمن هي الدولة، والمستأمن هم الأفراد، والخدمة هي الأمان الذي تمنحه الدولة للأفراد، والضريبة هي قسط التأمين. ونظراً لأن أقساط التأمين تتناسب مع قيمة الشيء المؤمن عليه، فإن مبلغ الضريبة يجب أن يتناسب مع الأموال التي يملكها الممولون، ومن ثم فإنه يجب أن تفرض الضريبة تبعاً لدرجة يسارهم وليس لدرجة انتفاعهم من خدمات المرافق العامة. فهذا التكييف قد يبرر إذن فرض ضريبة على الأغنياء أشد من الضريبة على الفقراء، كما يبرر الضرائب التصاعدية.

وهذه النظرية منتقدة هي الأخرى من ناحيتين :

١ ــ تقصر وظيفة الدولة على ضمان الأمن الداخلي والخارجي ولا تتعداها إلى غيرها من الوظائف. وإذا كان هذا الدور المحدد للدولة يتفق مع رأي غلاة المذهب الفردي الحر و يتفق ــ إلى حد ما ــ مع الوضع الذي كان عليه في القرن التاسع عشر، فهو قاصر عن تصوير الوضع الحالي للدولة حيث تقوم الدولة بكثير من أوجه النشاط الاقتصادي والاجتماعي.

٢ ــ أن عقد التأمين يلقي على عاتق المؤمن عبء تعويض الخسائر، في حين أن الدولة لا تلتزم بتعويض الأفراد عما يلحقهم من ضرر نتيجة اعتداء الغير. فالدولة تحاول منع الضرر قبل وقوعه ولكنها لا تعوضه ان حدث. والدولة قد تقوم بتقديم اعانات مالية للأفراد في حالات الكوارث الكبيرة كالحروب والسيول والفيضانات والهزات الأرضية ... إلا أنها تقدم هذه الاعانات مختارة ودون إلزام قانوني عليها بالتعويض.

ونظرية العقد المالي ــ في صورها المختلفة ــ تتميز بأنها قررت ضرورة أن تقوم الدولة بإنفاق حصيلة الضرائب في توفير خدمات مختلفة ينتفع بها دافعو الضرائب، وإلا فإنها تكون قد أخلّت بالتزاماتها نحوهم. ولعل مساوىء الحكم الاستبدادي التي انتشرت خلال القرن الثامن عشر هي التي دفعت الكتّاب في ذلك العصر الى تصوير الضريبة بأنها علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد، وذلك من أجل ضمان استعمال حصيلتها في نفع المكلفين. فإذا لم تستعمل الدولة الحصيلة بهذا الشكل فإن جبايتها للضرائب تصبح باطلة لانعدام سبب العقد.

وقد تعرضت نظرية العقد المالي، من جهة أخرى، للانتقادات التالية :

١ ــ أن نظرية العقد المالي تستند، كما قلنا، إلى فكرة العقد الاجتماعي contrat social. ولكن لم يثبت تاريخياً وجود مثل هذا العقد ولا حتى ضمناً. بل الأصح أن الدولة نظام نشأ ونما تحت ضغط الضرورة ومستلزمات الحاجة.

٢ ــ إن الفرد يلتزم بدفع الضريبة حتى إذا لم يوافق على فرض الضريبة بصورة مباشرة أو غير مباشرة (مباشرة إذا كان عضواً في السلطة التنظيمية، وغير مباشرة إذا لم يوافق عليها ممثله في السلطة التنظيمية أو إذا كان أجنبياً)، مما ينفي وجود العقد المالي الضمني.

ونخلص من هذه الانتقادات ــ مع غالبية كتّاب المالية العامة ــ إلى أن كل نظريات العقد المالي لا تصلح لتبرير فرض الضريبة. ومن ثم تبنى الكتّاب في الزمن الحديث نظرية التضامن الاجتماعي أو القومي لتفسير أساس الضريبة.

نظرية التضامن الاجتماعي أو الوطني أو القومي

يعتبر وجود الدولة ضرورة تاريخية واجتماعية. فهي تقوم بإشباع الحاجات الجماعيه وتعمل على تحقيق التضامن الاجتماعي سواء على مستوى أفراد الجيل الحاضر، أم على مستوى الجيل الحاضر والأجيال السابقة واللاحقة. وهي بحاجة ــ من أجل تحقيق

ذلك ــ للقيام بالنفقات العامة. ومن أجل تغطية هذه النفقات فانها ــ بما لها من حق السيادة ــ تفرض ضرائب على الأشخاص الخاضعين لنفوذها. والأفراد يلتزمون ــ تحقيقاً لفكرة التضامن الاجتماعي ــ بدفع الضرائب.

وقد ترتب على هذه النظرية ثلاث نتائج هي:ــ

١ ــ أن الضريبة فكرة «سيادية وجبرية Autoritaire»، مما ينتفي معه كل شبهة للنظرية التعاقدية في الضريبة. ونتيجة لذلك، فإن الدولة هي التي تفرض وتحدد أنواع الضرائب وتنظيمها الفني.

٢ ــ إذا سلمنا بنظرية التضامن الاجتماعي كأساس قانوني لفرض الضريبة فإنها يجب أن تفرض، مبدئياً، على جميع الأشخاص الأعضاء في المجتمع. وهذا هو مبدأ «عمومية الضرائب من حيث الأشخاص universalité personnelle de l'impôt».

٣ ــ تطبيقاً لهذه النظرية أيضاً، فإن الضريبة تفرض على الأشخاص بصرف النظر عن النفع الذي يعود على كل منهم من الخدمات العامة للدولة، بل بحسب مقدرة كل منهم على المساهمة في تحمل اعباء الجماعة. وهذا هو مبدأ «المقدرة التكليفية capacité contributive» للشخص. كما يشكل هذا المبدأ أساس قاعدة «العدالة الضريبة justice fiscal».

المطلب الثالث
القواعد الأساسية للضريبة

إذا كانت الضريبة فريضة إلزامية ــ كما ذكرنا في التعريف ــ، وإذا كانت تجبى تطبيقاً للتضامن الاجتماعي ــ كما ذكرنا في التكييف القانوني لها ــ فإنه أصبح من المتعين أن توضع بعض القواعد التي تنظم أحكام الضريبة في فرضها وتحصيلها وتراعيها الادارة المالية.

و يذكر الكتّاب أن آدم سميث[1] هو أول من صاغ في أوربا مجموعة متماسكة من القواعد وهي العدالة واليقين والملاءمة والاقتصاد. وقد اعتبرت هذه القوعد بمثابة المبادىء الدستورية العامة في الضرائب. وهي لا تزال مطبقة حتى الآن[2]. ونحن نفصل هذه القواعد فيما يلي:

أولاً ــ قاعدة العدالة la règle de justice :

يقصد بقاعدة العدالة أن يساهم كل أعضاء الجماعة في تحمل الأعباء العامة تبعاً للمقدرة التكليفية لكل منهم[3].

ونشير إلى أن فكرة العدالة الضريبية لم تكن موضع اتفاق بين كتّاب المالية العامة. فقد ذهب آدم سميث إلى أنه «يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقاً لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة». وهذا يعني أن آدم سميث كان يأخذ بالضريبة النسبية و يعتبرها وحدها التي تحقق العدالة الضريبية. وقد أيده في ذلك معظم كتّاب القرنين ١٨ و ١٩. وهذا ينبع

---

١ ــ انظر كتاب آدم سميث المشهور بـ «ثروة الأمم»:

Adam SMITH, «The wealth of nations», book V chapter II

٢ ـ ينسب كثير من الكتّاب هذه القواعد إلى علماء سابقين على سميث، ولايعترفون بفضله في ذلك سوى وضعها الأول في صيغة واضحة حاسمة. فمثلاً يقرر الكاتب Thorold ROGERS في مؤلفه : «Economic Interpretation»,P 115، والكاتب الانجليزي CANNAN في مؤلفه : «مقدمة لمحاضرات آدم سميث»، والكاتب الفرنسي leon SAY في مؤلفه: «TURGOT»,P 45، يذكرون أن قواعد آدم سميث قد استعارها من الاقتصادي الفرنسي TURGOT. بينما يذكر العلامة الانجليزي CUNNINGHAM في كتابه: «English industry and commerce»,T.2, P 436 أنها ترجع إلى عالم فرنسي قديم هو Moreau de BEAUMONT.

انظر : د. محمد عبدالله العربي، «علم المالية العامة والتشريع المالي»، الكتاب الثاني : «موارد الدولة»، الجزء الأول، مطبعة دار المستقبل، القاهرة، ١٩٥٠، ص ١٣٥.

٣ ــ يقول الله تعالى «إن الله يأمر بالعدل والاحسان» (سورة النحل ــ الآية ٩٠). و يقول أيضاً :«لايكلف الله نفساً إلا وسعها لها ماكسبت وعليها مااكتسبت» (سورة البقرة ــ الآية ٢٨٦). و يقول الفخر الرازي : العدل هوعبارة عن الأمر المتوسط بين طرفي الافراط والتفريط وذلك أمر واجب الرعاية في جميع الأشياء.
انظر : الفخر الرازي، ج ٢٠، ص ١٠٢.

من تفسيرهم للتكييف القانوني للضريبة على أنه «عقد مالي» تلتزم الدولة بمقتضاه بتقديم خدمات المرافق العامة و يلتزم الأفراد مقابل ذلك بدفع الضريبة. فالضريبة هي ثمن هذه الخدمات. و يقتضي منطق الأثمان أن تتناسب الضريبة مع الدخل. وقد قُصد بهذه النظرية في ذلك الوقت رفع الظلم الذي كان يلحقه النظام الضريبي في ذلك الوقت بالشعب في أوربا نظراً للاعفاءات الضريبية التي كانت تمنح للنبلاء ولرجال الدين. فإذا أخذ بالضريبة النسبية فإن ذلك يعني أن يساهم هؤلاء النبلاء ورجال الدين ــ وهم الطبقة الغنية في المجتمع ــ بنسبة كبيرة من الحصيلة الضريبية بدلاً من إعفائهم منها.

أما في العصر الحديث فإن الضريبة النسبية عاجزة عن تحقيق العدالة المنشودة تطبيقاً لمبدأ انخفاض المنفعة الحدية للنقود مع ارتفاع الدخل (أو مبدأ المقدرة على الدفع). ومن هنا فقد اتجه كتاب المالية العامة الى الضريبة التصاعدية، واعتبروها أكثر تحقيقاً للعدالة..

وتقتضي قاعدة العدالة أيضاً أن تكون الضريبة عامة على جميع الأشخاص (العمومية الشخصية) وعلى كافة الأموال (العمومية المادية). ومع ذلك فإن الفكر المالي الحديث في سعيه إلى تحقيق عدالة أكبر في توزيع العبء الضريبي بين المواطنين يمنح بعض الاستثناءات من عمومية الضريبة كتقرير بعض الاعفاءات الضريبية لمقابلة الاعتبارات الشخصية واختلاف معدلات الضرائب تبعاً لمصدر الدخل المفروضة عليه، مما سنفصله في دراستنا للتنظيم الفني للضريبة.

ثانياً ــ قاعدة اليقين la règle de certitude:

يقصد بهذه القاعدة أن تكون الضريبة معلومة ومحددة بوضوح و بلا تحكم من حيث المطرح (الوعاء) والمعدل والتحقق والوفاء. و يؤدي مراعاة هذه القاعدة الى أن يعلم الممول بشكل محدد التزاماته قبل الادارة المالية، ومن ثم يستطيع كل ممول الدفاع عن

حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة من قبل هذه الادارة[1].

ثالثاً ــ قاعدة الملاءمة في الدفع la regle de commodité :

وتقضي هذه القاعدة بضرورة تنظيم أحكام الضريبة على نحويتلاءم مع أحوال المكلفين وبما ييسر عليهم دفعها. وهذا يعني أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة وطريقة هذا التحصيل واجراءاته ملائمة للممول تفادياً لثقل عبئها عليه. ومن هنا فإن الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله يعتبر اكثر الأوقات ملاءمة لتحصيل الضريبة وخصوصاً فيما يتعلق بالضريبة على كسب العمل و بالضريبة على ايراد القيم المنقولة. وتطبيقاً لقاعدة «الملاءمة في الدفع» فقد نتج عنها قاعدة أخرى هي قاعدة «الحجز عند المنبع Stoppage à la source» التي تؤدي إلى تخفيف احساس الممول بعبء الضريبة. كذلك تعتبر الضرائب على الاستهلاك أكثر ملاءمة للممولين عموماً من الضرائب على الدخل، لأن المكلف يدفعها مجزأة وضمن ثمن السلعة أو الخدمة المفروضة عليها.

رابعاً ــ قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية la règle d'économie :

يقصد بهذه القاعدة أن تختار الدولة في جباية وتحصيل الضرائب الطريقة التي تكلفها أقل ما يمكن من النفقات بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه الممولون وما يدخل خزينة الدولة أقل ما يمكن. وهذا ما يفرض على الدولة أن تبتعد عن أسباب الاسراف في تكاليف الجباية. و يقصد بتكاليف الجباية ما تنفقه الدولة على الموظفين من رواتب واجور وما تشتريه من أدوات ومهمات لازمة للادارة المالية، كما يقصد بتكاليف

---

١ ــ يقول الله تعالى : «والذين في أموالهم حق معلوم» (سورة المعارج ــ الآية ٢٤). ومن كتاب رسول الله صلى الله عليه وسلم في الصدقات الذي كان عند أبي بكر الصديق: «هذه فريضة الصدقة التي فرض رسول الله على المسلمين والتي أمر الله بها رسوله فمن سئلها من المسلمين على وجهها فليعطها ومن سئل فوقها فلا يعط». انظر: أحمد زكي صفوت، «جمهرة رسائل العرب»، ص٨٤.

الجباية أيضاً النفقات التي يتحملها الممولون عند دفعهم الضريبة. ومن أهم تطبيقات قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية امتناع كثير من الدول ــ وخصوصاً منها الدول المتخلفة ــ عن فرض ضريبة على الدخل الزراعي نظراً لأن فرض هذه الضريبة يكلف الدولة نفقات ضخمة[1].

المطلب الرابع
أهداف الضريبة

ذكرنا من قبل ــ في معرض بحثنا في تعريف الضريبة ــ أن غرض الضريبة هو تحقيق المنفعة العامة وأنه قد قام خلاف بين الاقتصاديين حول تحديد المقصود بالمنفعة العامة. فعلى حين قصرها التقليديون على تغطية النفقات العامة التقليدية أي قصروا غرض الضريبة على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك الى «حياد الضريبة»، فاننا نجد المحدثين قد أضافوا إلى ذلك أن يمكن للضريبة أن تستخدم لأغراض مالية كالأغراض الاجتماعية والاقتصادية[2].

وعلى هذا فإن هدف الضريبة إما أن يكون مالياً أو غير مالي. ونحن نفصّل ذلك فيما يلي[3]:ــ

أولاً : الغرض المالي للضريبة

يقصد بالغرض المالي للضريبة هو مدّ الخزانة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة. وقد ساد هذا الهدف إبّان «الدولة الحارسة». فقد اقتصرت أغراض الضريبة في

---

١ ــ عن رسول الله صلى الله عليه وسلم : «العامل على الصدقة بالحق كالغازي في سبيل الله حتى يرجع». انظر: «الخراج» لأبي يوسف، ص٨٠.

٢ ــ انظر ما سبق ص ٤٤ ــ ٤٥

3 - H. LAUFENBURGER, "Théorie économique et psychologique des finances publiques", op. cit., PP. 125 et S.

ذلك الوقت ــ وطبقاً لآراء الماليين التقليديين ــ على الغرض المالي وحده. ومن أجل تحقيق هذا الغرض، ولكي تحقق الضريبة أكبر قدر ممكن من الايرادات للدولة فإنه يجب أن تتوافر فيها أربع صفات هي: الإنتاجية، والثبات، والمرونة، والحياد. ونتعرض لكل منها باختصار[1]:

١ ــ الإنتاجية la productivité : يقصد بالإنتاجية أن تأتي الضريبة بأكبر حصيلة صافية (أي بعد خصم نفقات الجباية) من الايرادات. ولكي تحقق الضريبة ذلك يجب أن تتوافر فيها القواعد الأساسية التي أشرنا اليها سابقاً وهي العدالة واليقين والملاءمة في الدفع والاقتصاد في نفقات الجباية، كما يجب أن تتوافر فيها صفة العمومية وصفة عدم الشعور بها من قبل المواطنين حتى تتفادى الدولة اثارتهم وسخطهم. و يترتب على ذلك ــ عند التقليديين ــ أن خير الضرائب عندهم هي الضرائب غير المباشرة لأنها تختفي في ثمن السلعة أو الخدمة ولا يتمكن الممول بدقة من تحديد المبالغ التي دفعها كضرائب.

٢ ــ الثبات la stabilité : يقصد بثبات الضريبة ان لا تتغير حصيلتها تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصاً في أوقات الكساد. ذلك أن حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول والإنتاج مما يتفق مع قاعدة انتاجية الضريبة، بينما نجد أن حصيلة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرّض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات. ولذلك نادى التقليديون بثبات الضريبة وقصدوا من ذلك خصوصاً عدم أو تقليل انخفاض حصيلتها في أوقات الكساد. وإذا كان الثبات يختلف من ضريبة الى أخرى، فانه يظهر أن الضرائب المفروضة على السلع الاستهلاكية ــ والضرورية منها خاصة ــ تفضل من هذه الناحية الضرائب على الدخل، والسبب في ذلك يرجع الى أن حجم الاستهلاك الضروري لا ينخفض في أوقات الكساد الا بنسبة بسيطة تقل عن

1 — M. DUVERGER, "Finances publiques", P.U.F., Paris, 1968, PP. 131 - 134.

نسبة انخفاض الدخول.

٣ ــ المرونة l'élasticité : يقصد بالمرونة ثبات المطرح (وعاء الضريبة) مع ازدياد معدل الضريبة. ومن ثم فالضريبة المرنة هى التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش مطرحها. والضريبة غير المرنة هي التي يؤدي زيادة معدلها إلى انكماش مطرحها ومن ثم إلى انخفاض حصيلتها. و يترتب على ذلك أن الضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب غير المرن أو القليل المرونة (أو ذات العرض المرن) تحقق المرونة أكثر من الضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب المرن (أو العرض غير المرن). ومن ثم فإن هذا الأمر يتحقق في الضرائب على سلع الاستهلاك الضرورية التي يعتبر الطلب عليها قليل المرونة.

٤ ــ الحياد La neutralité : يقصد بحياد الضريبة ــ في نظر التقليديين ــ أن يقتصر هدفها على الغرض المالي وحده دون التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ودون التأثير على الممولين بدفعهم الى القيام بعمل معين أو الامتناع عن عمل معين. و يتحقق حياد الضريبة إذا لم يكن من شأن الضريبة إحداث أي تغييرات في المراكز النسبية للممولين، أي اذا لم تؤدّ الى حدوث تغيير في مرتبة كل منهم في سلم التوزيع. وقد ساهم في ترسيخ فكرة حياد الضريبة عند التقليديين اعتقادهم أيضاً بحياد النقود بين الدائنين والمدينين.

و يلاحظ أن حياد الضرائب لا يمكن تحقيقه إطلاقاً. فمن ناحية نجد أن حياد النقود الذي افترضه التقليديون لا يمكن تحقيقه حتى لو أرادت السلطات النقدية ذلك بسبب تقلب قيمتها الشرائية، ومن ثم يترتب على ذلك أن الضرائب ــ وهي اقتطاع نقدي ــ لا يمكن أن تكون محايدة أيضاً. ومن ناحية أخرى فان تحقيق حياد الضريبة يتطلب دقة في التنظيم الضريبي لتفادي تأثير الضريبة في البنيان الاقتصادي والاجتماعي، وهذا الأمر يصعب الوصول إليه عملياً إذا لم يكن مستحيلاً ذلك.

وعلى هذا فان الضريبة لابد أن تؤثر في البنيان الاقتصادي والاجتماعي حتى ولو

لم تقصد الى ذلك، فحياد غرض الضريبة لا يضمن حياد الضريبة.

ثانياً : الغرض غير المالي للضريبة

أصبح من المسلم به في الوقت الحالي استخدام الضريبة ــ بالإضافة لكونها أداة للحصول على الايرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة ــ لتحقيق أغراض اجتماعية واقتصادية. ونحن نفصّل ذلك فيما يلي :ــ

أ ــ الأغراض الاجتماعية للضريبة: يمكن استخدام الضريبة لتحقيق بعض الأغراض الاجتماعية. وأهم هذه الأغراض هي الآتية :ــ

١ ــ تخفيف حدة التفاوت بين الدخول والثروات : فتعمل الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخول والثروات المرتفعة ثم تقوم باعادة توزيع حصيلتها على الفقراء وأصحاب الدخول المنخفضة. و يتم ذلك من خلال تطبيق ضريبة تصاعدية على الدخول ومن خلال تطبيق ضرائب على التركات.

٢ ــ تشجيع أو تثبيط التناسل : يمكن استعمال الضريبة كأداة لتشجيع التناسل في البلاد القليلة السكان. وذلك عن طريق منح إعفاءات ضريبية أو تخفيض معدل الضريبة لمن ينجبون عدداً معيناً من الأطفال بحيث تزيد نسبة هذه الإعفاءات أو التخفيضات كلما زاد عدد الأطفال.

٣ ــ أهداف اجتماعية أخرى : قد تهدف الدولة من ضرائبها إلى تحقيق أهداف أخرى كتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعياً وتقليل استهلاك سلع أخرى ضارة بالصحة أو غير مرغوب فيها اجتماعياً.. وغيرها من الأهداف الأخرى.

ب ــ الأغراض الاقتصادية للضريبة : يمكن استخدام الضريبة لتحقيق بعض الأغراض الاقتصادية أيضاً. وأهم هذه الأغراض هي التالية :

١ ــ محاربة الضغوط التضخمية والمحافظة على قيمة النقد الوطني : إذا زادت حدة الضغوط التضخمية نتيجة ازدياد العرض النقدي عن حجم المنتجات، فترتفع الأسعار

وتتدهور قيمة النقد الوطني في الداخل، كما تنقص الصادرات ويحدث عجز في ميزان المدفوعات وتتدهور قيمة العملة الوطنية أيضاً في سوق القطع (الصرف). وتستطيع الحكومة في مثل هذه الأوقات محاربة الضغوط التضخمية والعمل على المحافظة على قيمة النقد الوطني بأن تزيد العبء الاجمالي للضرائب لكي تقتطع بها جزءاً من دخول الأفراد، فينخفض دخلهم، مما يرغمهم على تقييد استهلاكهم و بالتالي مما ينقص من الطلب الكلي و يقلل من ظهور التضخم.

٢ ــ توجيه عناصر الإنتاج نحو الفروع الانتاجية التي ترغب الدولة في تطورها : و يكون ذلك إما باعفاء هذه الفروع من الضرائب، أو بفرض ضريبة أقل في هذه الفروع منها في الفروع الأخرى.

٣ ــ تشجيع بعض أنواع المشروعات : قد ترغب الدولة بتشجيع أنواع معينة من المشروعات لاعتبارات معينة فتعفي هذه المشروعات من الضرائب كلياً أو جزئياً.

٤ ــ حماية الصناعة الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات : و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج، و باعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً. وتعتبر الضرائب الجمركية من أولى الضرائب التي استخدمت لهذه الغاية.

٥ ــ تحقيق التشغيل الشامل في البلاد الرأسمالية المتقدمة : تستخدم الضريبة في البلاد الرأسمالية المتقدمة كأداة لتحقيق التشغيل الشامل. فتطبق الضرائب بطريقة تنقص من ادخار أصحاب الدخول المرتفعة (بفرض ضرائب مرتفعة عليهم) وترفع من استهلاك الطبقات الفقيرة (باعفائهم أو تخفيض الضرائب عليهم) كما تستخدم الدولة حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخول المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك الحكومي و بالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي.

٦ ــ العمل على تنفيذ الخطة في بلاد التخطيط الشامل : تعتبر الضرائب، وخصوصاً منها الضرائب على رقم الأعمال، أداة لتنفيذ الخطة الاقتصادية والإجتماعية

في بلاد التخطيط الشامل. وهي تتعاون في ذلك مع نظام التسعير بحيث يعتبران الأداتين الرئيسيتين في هذا المجال.

٧ ــ تحقيق التنمية في البلاد المتخلفة : تهدف الضرائب في البلاد المتخلفة الى تحقيق التنمية الاقتصادية. ومن ثم فانها تستخدم في تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها في السبل التي تخدم أغراض التنمية. ففي كل البلاد المتخلفة تقريباً تستخدم الضرائب من أجل تشجيع الادخار ومن أجل الحدّ من الاستهلاك وتحصل الحكومة بذلك على ادخار اجباري جماعي تستخدمه في تمويل مشروعات التنمية.

ونخلص من هذا كله إلى أن الأغراض التي تهدف الضريبة الى تحقيقها تتحدد بطبيعة الدولة السياسية والاجتماعية وبمرحلة النمو التي وصلت اليها.

المبحث الثاني
التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد الأوضاع والإجراءات الفنية المتعلقة بفرض وجباية الضريبة[1]. و ينصرف هذا التنظيم الفني الى تحديد مطرح (وعاء) الضريبة، ومعدلها، وكيفية الوفاء بها. و يترتب على ذلك أن التنظيم الفني للضريبة يتأثر بطبيعة النظام السياسي والاقتصادي و يؤثر فيه، كما أنه يتأثر و يؤثر على طبيعة مرحلة النمو التي وصل اليها البلد.

وسنقسم دراستنا للتنظيم الفني للضريبة الى ثلاثة موضوعات سنخصص لكل موضوع منها مطلباً خاصاً وذلك على الشكل التالي :

المطلب الاول : مطرح (وعاء) الضريبة.

المطلب الثاني : معدل (سعر) الضريبة.

المطلب الثالث : تحقق وجباية الضريبة.

المطلب الأول
مطرح (وعاء) الضريبة

Assiette de l' impôt = source of Taxation

يقصد بمطرح (وعاء) الضريبة العنصر أو الموضوع الذي «تطرح» عليه الضريبة. وأول عمل يقوم به النظام عند تنظيمه للضرائب هو اختيار المطرح (الوعاء) الذي تفرض عليه هذه الضرائب. وتقتضي دراسة مطرح (وعاء) الضريبة التعرض للمواضيع التالية :

---

١ ـ د. رفعت المحجوب ، «المالية العامة»، الكتاب الثاني :«الايرادات العامة»، مذكور سابقاً، ص ٤٩ ؛ وقارن مع:

Lucien MEHL., «science et technique Fiscales», T.1, Thèmis, Paris, 1959, PP.15-16.

هل نأخذ بنظام الضريبة الوحيدة أم بنظام الضرائب المتعددة؛ هل نأخذ بنظام الضرائب على الأشخاص أم بنظام الضرائب على الأموال؛ هل نأخذ بنظام الضرائب المباشرة أم بنظام الضرائب غير المباشرة؛ الضرائب على الدخل؛ الضرائب على رأس المال؛ الضرائب على التداول وعلى الانفاق؛ الازدواج الضريبي. ونحن نتعرض فيما يلي لهذه المواضيع مخصصين لكل منها فرعاً مستقلاً.

الفرع الأول

ضريبة وحيدة أم ضرائب متعددة

تثور مشكلة أمام النظم الضريبية من حيث وحدة الضرائب المفروضة أو تعددها. ونتعرض فيما يلي لكل من هذين النظامين.

الضريبة الوحيدة Impôt unique

يقصد بنظام الضريبة الوحيدة أن تقتصر الضرائب التي تفرضها الدولة على ضريبة واحدة رئيسية والى جوارها بعض الضرائب القليلة الأهمية، أو على ضريبة واحدة لا تفرض سواها. وقد نادى بهذا النظام بعض كتّاب المالية العامة والاقتصاد منذ القرن ١٦. وتفسر نشأة هذه النظرية في ذلك الوقت بالتعقيد الكبير الذي كانت عليه أنظمة الضرائب السائدة في أوربا عندئذ. ومع ذلك فإن نظام الضريبة الوحيدة مازال له أنصار حتى في العصر الحديث.

وقد اختلفت الأنظمة التي اقترحت للضريبة الوحيدة. فقد أقامها «فوبان VAUBEN» على ضريبة العشور الأساسية عام ١٧٠٧م. كما أقامها «الفيزيوكراط» على فكرة فرض ضريبة وحيدة على دخل الملاّك الزراعيين باعتبار أن هؤلاء الملاّك ــ في نظرهم ــ هم وحدهم الذين يستطيعون خلق ناتج صاف Produit net. وقد نادى الكاتب الأمريكي «هنري جورج Henry GEORGE» عام ١٨٧٩م بفرض ضريبة

وحيدة على الريع العقاري أي على الزيادة في قيمة الأراضي. كما طالب الكاتب الانجليزي «ن. كالدور N. KALDOR» عام ١٩٦٣م بفرض ضريبة وحيدة على الانفاق العام أي على الاستهلاك وهو مايعني اعفاء الادخار منها. كما نادى كتّاب آخرون بفرض ضريبة وحيدة على رأس المال الثابت من أراضٍ ومناجم ومبانٍ وآلات غيرها، ونادى غيرهم بفرض ضريبة وحيدة على مجموع الدخل بالنسبة لكل ممول[1].

ونخلص من هذا إلى أن أنصار الضريبة الوحيدة لم يتفقوا فيما بينهم على مطرح (وعاء) هذه الضريبة، وهذا ناتج بطبيعة الحال من عدم اتفاقهم على تحديد ما يعتبر أكثر دلالة على النشاط الاقتصادي.

ومع ذلك فإنهم جميعاً يعتبرون الضريبة الوحيدة تتميز ببساطتها وسهولتها، وقلة نفقات تحصيلها نظراً لأنها تتفادى تعدد المصالح الإدارية التي تقوم بالتحصيل كما هو الأمر في ظل نظام التعدد. كذلك قالوا بأن الضريبة الوحيدة تمكن الممول من المعرفة الدقيقة لما يقع عليه من عبء مالى، وأنها أكثر عدالة لأنه يسهل تدريجها بحسب المقدرة التكليفية لكل ممول، وأنها لا تؤدي الى التدخل في الأوجه المختلفة للنشاط الاقتصادي كما يحصل الأمر في حالة تعدد الضرائب، فهي ضريبة أقرب للحياد.

ولكن عيوب الضريبة الوحيدة تفوق مزاياها. ومن أهم هذه العيوب مايلي :

١ ــ أن فرض ضريبة وحيدة يثير مسألة اختيار الأموال والتصرفات التي تصلح مطرحاً (وعاءً) لهذه الضريبة. وهذا الاختيار ليس مسألة سهلة. وعلى هذا فإن صعوبة اختيار مطرح (وعاء) واحد للضريبة الوحيدة يعتبر مبرراً للأخذ بفكرة الضرائب المتعددة.

٢ ــ إذا حدث في ظل نظام الضريبة الوحيدة ابتعاد عن العدالة الواجبة بالنسبة لطبقة أو فئة من الممولين فانه يصعب تصحيح هذا الظلم. وهو الأمر الذي يمكن

---

١ ــ للتفصيل انظر :

Charle GIDE et Charle RIST, «Histoire des doctrines économiques», T.I, Paris, 1947, pp. 41-49.

تصحيحه في ظل نظام الضرائب المتعددة عن طريق الضرائب الأخرى.

٣ ــ أن اعتماد الدولة على ضريبة وحيدة لسد جميع نفقاتها يجعل هذه الضريبة من الجسامة وثقل العبء بحيث تزعج الممول وتحمله على التهرب منها بكافة الطرق، وهذا يعني أن الحكومة ستجد في جباية هذه الضريبة أشد العنت.

٤ ــ نظراً لأن الضريبة الوحيدة لايمكن أن تفرض إلا على جزء من الثروة أو مظهر من مظاهر النشاط الاقتصادي، فإنها لايمكن أن تكون ذات حصيلة كبيرة. فإذا تذكرنا ظاهرة تزايد النفقات العامة وما تستلزمه من تزايد الايرادات العامة، فإن ذلك يعتبر مبرراً قوياً للأخذ بنظام الضرائب المتعددة.

٥ ــ أن الضريبة الوحيدة لايمكنها أن تعتبر أداة لتحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية على الشكل المطلوب من السياسة المالية المعاصرة.

لهذه الأسباب فضلت الدول اتباع نظام الضرائب المتعددة.

تعدد الضرائب Multiplicité des impôts

و يقصد به أن تعتمد الدولة على أنواع متعددة ومختلفة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون. وقد ذكرنا حالاً أن عيوب الضريبة الوحيدة جعلت الدول تفضّل اتباع نظام الضرائب المتعددة.

ومع ذلك فإن تفضيل نظام الضرائب المتعددة لايعني الافراط في عدد الضرائب المفروضة، لأن هذا الافراط يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي وغموض أحكامه، وإلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي، وزيادة نفقات الجباية ... الخ. بل يجب على الدول أن تختار ضرائبها بحيث لايزيد عددها كثيراً وبحيث تتفق مع نظامها الاقتصادي ومع بنيانها الاقتصادي. وقد اختارت المملكة العربية السعودية تعدد الضرائب على التفصيل الذي سنذكره فيما بعد.

الفرع الثاني

ضرائب على الأشخاص أم ضرائب على الأموال

تثور مشكلة أخرى أمام النظم الضريبية وهي تختار مطرح (وعاء) الضريبة. فهل تفرض الضريبة على الأشخاص (وعندها يصبح مطرح الضريبة الشخص نفسه) أم تفرض على الأموال (وعندها يصبح مطرح الضريبة المال نفسه).

الضرائب على الأشخاص

لانقصد بالضرائب على الأشخاص أن الملتزم بدفع الضريبة للدولة هم أشخاص. ذلك أن هذا الأمر بديهي إذ لايمكن أن نلزم الجمادات والحيوانات بالضريبة. بل نقصد بالضرائب على الأشخاص أن يكون مطرح (وعاء) الضريبة هو وجود الشخص نفسه ولمجرد حياته في الدولة. ومن هنا تعرف هذه الضريبة «بضريبة الرؤوس أو بالفردة Poll-tax = capitation».

وتتخذ هذه الضريبة عادة احدى صورتين : ضريبة الفردة البسيطة وضريبة الفردة المدرجة.

١ ــ ضريبة الفردة البسيطة (أو الموحدة): وفي هذه الحالة يدفع كل من الأفراد الخاضعين للضريبة مبالغ متساوية، فلايختلف ما يدفعه فرد عن الآخر. وقد كانت هذه الضريبة منتشرة في المجتمعات القديمة نظراً لأنه كان يصعب على الدولة تقدير ثروة أو دخل الأفراد، فلم يكن أمامها إلا فرض نفس المقدار على رأس كل منهم. ولكن مع تقدم المجتمعات البدائية ووضوح الاختلاف بين الأفراد أصبحت ضريبة الفردة الموحدة غير عادلة لأنها تفرض بنفس المقدار على كل شخص، رغم اختلاف الأشخاص في ثرواتهم و يسارهم. يضاف إلى ذلك أن حصيلتها كانت منخفضة لأن معدلها كان دائماً معتدلاً حتى يتمكن الفقراء من دفعها. ولتلافي ذلك كله اتجهت الدول الى النوع الثاني من الفردة.

٢ ــ ضريبة الفردة المدرجة : وفي هذه الحال يقسم المكلفون الخاضعون للضريبة إلى طبقات اجتماعية مختلفة تبعاً للثروة أو لنوع العمل، وتفرض الضريبة على كل طبقة بصورة تختلف عما تفرض به على الطبقات الأخرى، على أن تفرض هذه الضريبة على كل طبقة من هذه الطبقات بنفس القدر. وهذا ما يُظهر أن ضريبة الفردة المدرجة رغم أنها تعتبر أكثر عدالة من ضريبة الفردة الموحدة، إلا أن عدالتها غير كاملة. ذلك أن أفراد كل طبقة يدفعون نفس المبلغ، مع أن دخولهم وثرواتهم قد تختلف من فرد الى آخر رغم انتمائهم لنفس الطبقة.

وأيا كان نوع الضريبة على الأشخاص فإنها لم تعد تتلاءم مع التقدم الاجتماعي والاقتصادي والمالي للعصر الحديث الذي أدى الى أن تفرض الضريبة تبعاً للمقدرة التكليفية للأفراد وليس على الرؤوس. كذلك لاحظ بعض الكتّاب أن الضريبة على الأشخاص ــ وهي تجعل الوجود الآدمي نفسه مطرحاً للضريبة ــ تتجافى مع الكرامة الانسانية لأنها تسبغ على الانسان صفة السلعة. وقد كانت ضريبة الرؤوس شائعة في المجتمعات القديمة. فقد طبقها الرومان والعرب[1]، كما طبقتها انكلترا وفرنسا و بروسيا القيصرية في فترات مختلفة من تاريخها المالي. وحالياً لا تطبق إلا في ولايات معينة من الولايات المتحدة الأمريكية وسويسرا بحيث يعتبر دفعها شرطاً لممارسة حق الانتخاب.

الضرائب على الأموال

نخلص مما سبق أن الضرائب على الأشخاص قد زالت بصفة عامة من الدول

---

١ ــ يرى بعض الكتّاب أن الجزية تمثل نوعاً من ضريبة الفردة. ولكن الحقيقة غير ذلك لأن الجزية تؤخذ من أهل الذمة تبعاً لطاقتهم ومقدرتهم التكليفية. وللتفصيل انظر كتاب «الخراج»، للقاضي أبي يوسف يعقوب بن ابراهيم، طبعة المطبعة السلفية، القاهرة، ١٣٥٢هـ ، ص ١٢٩ ــ ١٤٢. وقد ورد في ص ١٣٤ ــ ١٣٥ : «قال أبو يوسف : وقد ينبغي يا أمير المؤمنين أيدك الله أن تتقدم في الرفق بأهل ذمة نبيك وابن عمك محمد صلى الله عليه وسلم والتقدم لهم حتى لا يظلموا ولا يؤذوا ولا يكلفوا فوق طاقتهم ولا يؤخذ شيء من أموالهم إلا بحق يجب عليهم. فقد روي عن رسول الله صلى الله عليه وسلم أنه قال «من ظلم معاهداً أو كلفه فوق طاقته فأنا حجيجه» وكان فيما تكلم به عمر بن الخطاب رضي الله عنه عند وفاته « أوصي الخليفة من بعدي بذمة رسول الله صلى الله عليه وسلم أن يوفي بعهدهم وأن يقاتل من ورائهم ولا يكلفوا فوق طاقتهم ».

الحديثة، وأصبحت الأموال هي المطرح (الوعاء) الذي تفرض عليه الضرائب، أي أن الضريبة انتهت في النظم المالية المعاصرة إلى أن تفرض على الثروة.

وتختلف وتتعدد الضرائب على الأموال. فمنها مايفرض على الدخل أو على رأس المال (الضرائب المباشرة)، ومنها مايفرض على الانفاق أو الاستهلاك أو التداول أو على بعض الوقائع كعبور البضائع للحدود الوطنية ...الخ (الضرائب غير المباشرة). و يعتبر تقسيم الضرائب على الأموال إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة أهم التقسيمات في هذا الخصوص.

الفرع الثالث
الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

رأينا أن الضريبة انتهت في النظم المالية المعاصرة إلى أن تفرض على الثروة (الدخل أو رأس المال). ونذكر هنا أن الفن المالي الذي يستخدم لتحقيق ذلك يمكن أن يختلف، مما يعني أن تختلف الطريقة التي تتوصل بها الضريبة لتتبع الثروة (الدخل أو رأس المال). ويمكن أن يتم ذلك بطريق مباشر أو بطريق غير مباشر، وهو ما يعني وجود ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

و يقصد بالضرائب المباشرة impôts directs أن تفرض الضريبة مباشرة على ذات وجود الثروة (الدخل أو رأس المال) تحت يد الممول. فتفرض ضريبة الدخل بمناسبة تحقق هذا الدخل، وتفرض ضريبة رأس المال بمناسبة وجود رأس المال.

كما يقصد بالضرائب غير المباشرة impôts indirects أن تفرض الضريبة بصورة غير مباشرة على استعمال الثروة (الدخل أو رأس المال) وليس على ذات وجود هذه الثروة.

وفي نطاق بحثنا في تقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة سنتعرض للمواضيع التالية : معايير التفرقة بينها، ومقارنة بينها، و وضعها في الأنظمة الضريبية المقارنة، وتقدير هذا التقسيم.

معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

حاول علماء المالية العامة إيجاد معايير للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. ويمكن تجميع آرائهم ضمن أربعة معايير: معيار إداري (يتعلق بتنظيم الضريبة من الناحية الفنية)، ومعيار اقتصادي (يتعلق بظاهرة نقل عبء الضريبة)، ومعيار المقدرة التكليفية (يتعلق بالعدالة)، ومعيار مالي (يتعلق بمدى ثبات واستمرار مطرح أو وعاء الضريبة). ونحن نفصّل ذلك فيما يلي:ــ

أولاً ــ المعيار الإداري (تنظيم الضريبة من الناحية الفنية):

يتلخص هذا المعيار في فرنسا في أن الضرائب تعتبر ضرائب مباشرة إذا كانت تجبى بمقتضى جداول اسمية Rôles nominatifs يبيّن فيها اسم المكلف، والمال الخاضع للضريبة، وقيمة الضريبة الواجب عليه دفعها. بينما تعتبر الضرائب ضرائب غير مباشرة إذا كانت تجبى بدون هذه الجداول الاسمية.

كما يتلخص هذا المعيار في انكلترا في أن الضرائب تعتبر ضرائب مباشرة إذا كان فرضها وتحققها يحصلان بناء على اتصال مباشر بين المكلف والإدارة المالية (كالضريبة على الدخل العام) أو إذا قامت بجبايتها هيئة رسمية (كالضرائب السنوية على السيارات). وفيما عدا ذلك فتعتبر ضريبة غير مباشرة.

والمعيار الإداري عموماً يتميز بالسهولة والوضوح من الناحية العملية فيما يتعلق بسلطة وطرق فرض الضرائب واختصاص وطرق الطعن فيها.

ولكن يعيب المعيار الإداري أنه لا يمكن الاعتماد عليه من الناحية العملية للتفريق بين نوعي الضرائب وذلك للأسباب التالية:ــ

١ ــ تختلف المعايير الإدارية من بلد إلى آخر وفي البلد الواحد من وقت إلى آخر. ذلك أن المعايير الإدارية، وهي تعتمد على جباية الضريبة بواسطة جداول اسمية أو غير ذلك، مسألة في يد من يقوم بوضع النظام بالنسبة لكثير من الضرائب. فهو إن شاء قرر

جباية ضريبة ما بواسطة جداول اسمية فجعلها ضريبة مباشرة، وإن شاء قرر جبايتها بغير جداول اسمية فجعلها ضريبة غير مباشرة. وهذا الأمر لا يمكن قبوله من الناحية العلمية.

٢ ــ أن الأخذ بهذا المعيار يدخل بعض الضرائب المباشرة في عداد الضرائب غير المباشرة. ومثال ذلك الضريبة على أرباح الأسهم وفوائد السندات فهي لا تجبى في فرنسا بناء على جداول اسمية لأن معظم هذه الأوراق لحاملها و يقوم أصحاب العمل والشركات بخصم الضريبة من الربح أو الفائدة قبل توزيعها على أصحابها وتوريدها لمصلحة الضرائب. ومع ذلك فإن من المسلم به حتى في فرنسا نفسها أن الضرائب على أرباح الأسهم وفوائد السندات تعتبر، مثل غيرها من ضرائب الدخل، من الضرائب المباشرة.

و ينطبق هذا الانتقاد أيضاً على المعيار الإداري المطبق في انكلترا.

ونخلص من هذا كله أن المعايير الإدارية إنما تعتمد على مسائل شكلية دون أن تنفذ إلى طبيعة وجوهر الضرائب. ومن ثم فإنها لا تصلح أساساً علمياً للتقسيم.

ثانياً ــ المعيار الاقتصادي (نقل عبء الضريبة):

اتخذ ستيوارت ميل وفاجنر وليروابوليه من نقل عبء الضريبة معياراً للتفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. وتكون الضريبة مباشرة إذا كانت تستقر على دافعها ولا يتمكن من نقلها إلى غيره، ومن ثم فإنه لا يوجد وسيط بين الخزانة والمكلف. أما الضريبة غير المباشرة فهي التي لا يقوم دافعها إلا بدور الوسيط بين الخزانة و بين من تستقر عليه في النهاية، أي أن دافعها سوف يستردها من غيره.

و يتميز هذا المعيار بأنه يستطيع أن يحدد بعض أنواع الضرائب. فالضريبة على الدخل العام، تطبيقاً لهذا المعيار، تعتبر ضريبة مباشرة، والضريبة الجمركية تعتبر ضريبة غير مباشرة.

ومع ذلك فإنه يمكن انتقاد هذا المعيار من الوجوه التالية:

١ ــ أن ظاهرة نقل عبء الضريبة ظاهرة معقدة، يتوقف تحققها، كما سنرى فيما بعد، على تفاعل عدة عوامل اقتصادية. مثال ذلك الضريبة على الاستهلاك يتحمل عبأها المنتج الذي دفعها أو ينقله إلى المستهلك، تبعاً لظروف العرض والطلب، فكأن هذه الضريبة تعتبر، طبقاً لهذا المعيار مباشرة أحياناً (إذا استقرت على دافعها) وغير مباشرة أحياناً أخرى (إذا انتقلت من دافعها إلى غيره).

٢ ــ أن المكلف بالضريبة قد يتحمل بعض الضريبة و ينقل بعضها الآخر إلى من يتعامل معه. فهل يعني هذا أن الضريبة تعتبر مباشرة وغير مباشرة في آن واحد.

٣ ــ أن تطبيق معيار نقل عبء الضريبة يوصلنا أحياناً إلى نتائج عكس المستقر عليه في الفكر المالي. ومثال ذلك أن ضريبة الأرباح التجارية قد يستطيع التاجر نقل عبئها إلى زبائنه عن طريق رفع أسعار البيع أو إلى عماله عن طريق خفض أجورهم. ومن ثم و بناء على هذا المعيار، تعتبر ضريبة الأرباح التجارية في هذه الحالة ضريبة غير مباشرة، مع أن المسلّم بها في الفكر المالي اعتبارها من الضرائب المباشرة.

ثالثاً ــ معيار المقدرة التكليفية (العدالة):

حاول بعض الكتاب الاستعانة بفكرة المقدرة التكليفية للتمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. فالضريبة تكون مباشرة، تبعاً لهذا المعيار، هي الضرائب التي يمكن أن تراعى فيها المقدرة التكليفية للمكلف مثل اعفاء الحد الأدنى للمعيشة ومراعاة الأعباء العائلية للممول والتمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل أو تبعاً لاستعمال الدخل.... الخ. ولذلك تشمل الضرائب المباشرة الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال. أما الضرائب غير المباشرة فهي الضرائب التي لا تقبل بطبيعتها مراعاة الظروف الشخصية والاجتماعية للممول. ولذلك تشمل الضرائب غير المباشرة الضرائب على التداول والضرائب على الانفاق.

وقد انتقد هذا المعيار بأنه غير صحيح على اطلاقه. فالضرائب على الانفاق (الاستهلاك)، رغم أنها من الضرائب غير المباشرة، يمكن ادخال عناصر تشخيص الضريبة ومراعاة الظروف الشخصية والعائلية فيها، وإن كان ذلك بدرجة أقل من الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال. و يتم ادخال عناصر التشخيص على الضرائب على الاستهلاك عن طريق تقسيم السلع الاستهلاكية إلى عدة أقسام حيث تختلف معدلاتها باختلاف ميزانيات الأسر. وقد حصل ذلك في بريطانيا بالنسبة للضريبة على المشتريات التي ألغيت عام ١٩٧٣م، وكانت تفرض على أساس أربعة معدلات حسب درجة أهمية السلعة للمستهلك[1].

رابعاً ــ المعيار المالي (ثبات واستمرار وعاء الضريبة):

اقترح بعض الكتاب اتخاذ مدى ثبات المادة الخاضعة للضريبة كأساس للتقسيم إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة. فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على عناصر تتمتع بقدر معين من الثبات والاستمرار لدى المكلف، ومثال ذلك تملك ثروة معينة أو ممارسة حرفة أو مهنة تدر دخلاً. أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على أفعال عرضية أو تصرفات متقطعة يقوم بها المكلف، ومثال ذلك انفاق الدخل أو استيراد السلع.

و يؤدي هذا المعيار في الواقع إلى اعتبار الضرائب على الدخل أو على رأس المال هي الضرائب المباشرة، وإلى اعتبار الضرائب على الانفاق أو على التداول هي الضرائب غير المباشرة.

وهذا المعيار يعتبر أفضل من المعيارين السابقين. ومع ذلك فإنه لا يخلو من نقد. فهو يثير صعوبة معينة بخصوص ضريبة التركات. ذلك أنه، بناء على هذا المعيار، تعتبر ضريبة التركات ضريبة غير مباشرة لأنها تفرض بمناسبة واقعة عرضية هي واقعة الوفاة

---

١ ــ د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٨، ص ٢٧٣ ــ ٢٧٤.

وانـتقال الثروة. ومع ذلك يرى بعض الكتّاب أن ضريبة التركات تعتبر ضريبة مباشرة إذا كـانت تفرض بمعدلات مرتفعة لأنها تعتبر في هذه الحالة ضريبة مفروضة على الثروة (رأس المال) ذاتها وليس على انتقال الثروة.

مقارنة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

تختـلـف المـقارنة بين هذين النوعين من الضرائب تبعاً للزاوية التي ينظر منها لهذه المقارنة. ونعرض فيما يلي أهم أوجه المقارنة[1]:

١ ـــ من نـاحـيـة إمـكانية زيادة الحصيلة: تتميز الضرائب المباشرة بإمكانية زيادة حـصيلتها إذا ما احتاجت الدولة إلى إيرادات إضافية كما هو الحال في أوقات الحروب والأزمـات. ذلـك أن هـذه الـضـرائب تفرض على عناصر واضحة لا تجد الدولة صعوبة كبيرة في الوصول إليها و يصعب على المكلفين التهرب من دفعها.

وفي الحـقـيـقـة فـإن هذه الميزة توجد أيضاً في بعض أنواع الضرائب غير المباشرة وهي الـضـرائـب على الـسـلـع الـضرورية أو الشائعة كالدخان والسكر إذ يمكن للدولة زيادة حصيلتها عن طريق رفع معدلها.

بـل يـرى غـالـبـيـة الـكـتّـاب أن مـيـزة إمـكانية زيادة الحصيلة لا تتوافر في غالبية الـضـرائـب المباشرة لأن من تفرض عليهم لا يعدمون وسيلة يتهربون بها من دفعها سواء أفرضـت على الـدخـل أم على رأس المـال، ولا تشذ عن ذلك سوى الضرائب التي تجبى عند المصدر.

٢ ـــ من نـاحـيـة تحـقـيـق العدالة: تعتبر الضرائب المباشرة أكثر تحقيقاً للعدالة من الـضـرائـب غير المـبـاشـرة. ذلـك أن الضرائب المباشرة، وهي تفرض على الدخل أو على رأس المـال، تـعـتـبـر أوضح في الدلالة على المقدرة التكليفية للممول. كما أنه يمكن أن تـراعـى فـيها الاعتبارات والظروف الشخصية للممول تبعاً لمصدر دخله وأعبائه العائلية

---

[1] ـــ د. أحمد جامع، «علم المالية العامة»، الجزء الأول: «فن المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ١٥٠.

وديونه. بينما نجد أن الضرائب غير المباشرة، وهي تفرض بنفس العبء على جميع من يقومون بالفعل أو التصرف الخاضع لها، لا تميّز بين الممولين تبعاً لظروفهم الشخصية. وهذا يعني أن الضرائب غير المباشرة تكون أشد وطأة نسبية على ذوي الدخول الصغيرة أكثر منها على ذوي الدخول الكبيرة، خاصة إذا فرضت على السلع الاستهلاكية الشائعة من أجل تحقيق إيراد كبير. ومع ذلك فإن الدولة تستطيع اختيار تنظيم فني للضريبة يقرّب الضرائب غير المباشرة من العدالة، وذلك بأن تعفي منها السلع الضرورية وتخففها على السلع الشائعة التي تستهلكها الطبقات الفقيرة و بأن تفرضها بمعدلات مرتفعة على السلع الكمالية التي يستهلكها أصحاب الدخول الكبيرة.

٣ ــ من ناحية الاقتصاد في نفقات الجباية: تعتبر جباية الضرائب المباشرة أيسر وأقل في تكاليفها من جباية الضرائب غير المباشرة. وذلك أن الضرائب المباشرة، وهي تفرض على الدخل أو على رأس المال، تعتبر أنها تفرض على عناصر على درجة كبيرة من الوضوح، ومن ثم لا يستدعي الأمر سوى تقدير هذه العناصر وتطبيق معدل الضريبة المفروض عليها. أما الضرائب غير المباشرة فانها تتطلب نفقات أكبر لجبايتها. ذلك أنها تستلزم وجود موظفين يقومون بمراقبة الوقائع والتصرفات التي تفرض الضريبة على أساسها والعمل على منع التهرب منها.

وفي الواقع فإن التهرب قد يحدث بالنسبة للضرائب المباشرة وللضرائب غير المباشرة. وإذا أرادت الدولة أحكام الرقابة على وجود المادة الخاضعة للضريبة وعلى تقدير قيمتها، فإن ذلك يعني انفاق مبالغ ضخمة كما يعني أن صعوبة الجباية قد لا تفترق بالنسبة لنوعي الضرائب.

٤ ــ من ناحية إشعار الأفراد بواجبهم الضريبي: تعتبر الضرائب المباشرة أكثر اشعاراً للأفراد في مساهمتهم في تحمل الأعباء الضريبة للدولة بسبب دفعها من قبل الممولين في شكل اقتطاع جزء من دخولهم سواء أكانت مفروضة على رأس المال أم على الدخل. وهذا ما يحفزهم على الاشتراك في النشاط السياسي للدولة ومراقبة الحكومة في

اتجاهها للنفقات العامة. اما الضرائب غير المباشرة فيترتب عليها نتائج عكسية للنتائج التي تترتب على الضرائب المباشرة أي أنها تتميز بعدم اشعار الفرد بعبئها. ذلك أنها تدفع أساساً من قبل المنتجين أو المستوردين ثم يتحملها المكلفون الذين يستهلكون السلعة أو الخدمة المفروضة عليها الضرائب غير المباشرة وذلك في شكل زيادة صغيرة في سعر هذه السلعة أو الخدمة.

٥ ــ من ناحية مضايقة حركة الإنتاج والتداول: لا تتسبب الضرائب المباشرة في مضايقة حركة الإنتاج والتداول كما هو الحال في الضرائب غير المباشرة. ذلك أن الضرائب غير المباشرة تتطلب وجود رقابة دقيقة على المنتجين الذين تفرض عليهم ضرائب الإنتاج حتى لا يقوموا باخفاء مقدار انتاجهم الفعلي هرباً من الضريبة، كما تستدعي وجود رقابة دقيقة أيضاً على عمليات تداول السلع المفروضة عليها الضريبة على رقم الأعمال. وكل هذا يؤدي الى عرقلة حركة انتاج وتداول هذه السلع. وهو ما لا يمكن حدوثه بنفس المقدار في الضرائب المباشرة.

٦ ــ من ناحية وقت ورود الحصيلة: تمتاز الضرائب غير المباشرة ــ ونظراً لأنها تفرض على وقائع وتصرفات متقطعة تحدث كل يوم من انفاق وتداول وتصرفات ــ بأنها تمدُّ الخزانة بالايراد بسرعة و باستمرار ومنذ بداية السنة حتى نهايتها. وعلى العكس من ذلك، فإن الضرائب المباشرة ــ ونظراً لأنها تفرض على أساس سنوي ــ يتأخر ورود حصيلتها الى الخزانة العامة عادة.

٧ ــ من ناحية مساهمة جميع المواطنين: تتميز الضرائب غير المباشرة بأنها تصيب جميع المكلفين حتى ذوي الدخول المنخفضة خاصة إذا ما كانت مفروضة على السلع الاستهلاكية، أما الضرائب المباشرة فلا تصيب جميع المكلفين بل يعفىٰ منها ذوو الدخول المنخفضة.

٨ ــ من ناحية تحقيق أغراض اجتماعية واقتصادية: إذا كان من الممكن استعمال كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة لتحقيق أغراض اجتماعية واقتصادية،

كاستعمال الضرائب المباشرة لتشجيع النسل أو الحدّ منه أو لتقليل التفاوت بين الدخول والثروات في المجتمع أو لتشجيع بعض انواع النشاط الإقتصادي، وكاستعمال الضرائب غير المباشرة للحدّ من استهلاك بعض السلع الضارة أو لحماية الصناعات الناشئة، فإنه يبقى أن مجال استخدام الضرائب المباشرة لتحقيق الأغراض غير المالية أوسع من مجال استخدام الضرائب غير المباشرة.

٩ ــ من ناحية تلاؤمها مع البنيان الإقتصادي: تلائم الضرائب المباشرة الى حد كبير البنيان الاقتصادي للبلاد الرأسمالية المتقدمة، بينما تعتبر الضرائب غير المباشرة اكثر ملاءمة للبنيان الاقتصادي في البلاد المتخلفة.

وضع الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الأنظمة الضريبية المقارنة

يظهر مما سبق أن كلاً من الضرائب المباشرة وغير المباشرة له مزاياه وعيوبه، وأن كلاً منهما يتلافى ــ إلى درجة صغيرة أو كبيرة ــ عيوب النوع الآخر. وهذا الأمر هو الذي دعا الأنظمة الضريبية إلى عدم الاعتماد على أحد النوعين وحده دون النوع الآخر، ومن ثم فإن جميع الأنظمة الضريبية الحديثة تأخذ بالنوعين معاً. ولكن ذلك لا يعني أن هذه الأنظمة تقسّم العبء الضريبي بينهما تقسيماً متساوياً. فالغالب أن تكون مساهمة أحد النوعين في الايرادات العامة أكثر أو أقل من مساهمة النوع الآخر. ولا يتوقف هذا التقسيم على الاعتبارات الفنية والتاريخية وحدها، بل يتوقف أيضاً على الاعتبارات السياسية، وعلى اعتبارات النظام الاقتصادي، وعلى اعتبارات البنيان الاقتصادي.

فمن الناحية السياسية، وفي المجتمعات التي يوجد فيها اختلاف في الطبقات، نجد أن البلاد التي تتحكم فيها طبقة أصحاب الدخول المنخفضة والمتوسطة تفضّل الأخذ بالضرائب المباشرة. ذلك أن الضرائب المباشرة ــ وهي تعتبر أكثر تلاؤماً مع المقدرة التكليفية للممولين ــ تراعي جانب أصحاب الدخول المنخفضة، أي أنها تعتبر

أداة لقهر الذين يملكون لمصلحة الذين لا يملكون. بينما نجد أن البلاد التي تتحكم فيها طبقة أصحاب الدخول المرتفعة تفضّل الأخذ بالضرائب غير المباشرة. ذلك أن الضرائب غير المباشرة ــ وهي لا تتناسب مع المقدرة التكليفية للممولين ــ تراعي جانب الأغنياء دون الفقراء. ومن ثم فإنها تعتبر أداة لقهر الذين لا يملكون لمصلحة الذين يملكون. وهذا ما دعا بعض الكتّاب إلى نعت الضرائب المباشرة «بالضرائب الديمقراطية»، ونعت الضرائب غير المباشرة «بالضرائب اللاديمقراطية».

ومن ناحية النظام الاقتصادي، فإننا نجد أن الضرائب المباشرة ــ وعلى رأسها ضرائب الدخل التصاعدية ــ تمثل نسبة كبيرة من الايرادات الضريبية في الدول الرأسمالية المتقدمة. أما في دول التخطيط الشامل فقد انعكست طبيعة النظام الاقتصادي فيها على نظامها الضريبي مما نتج عنه تغليب الضرائب غير المباشرة.

وأخيراً، من ناحية البنيان الاقتصادي، نجد أن الدول المتخلفة انعكس بنيانها الاقتصادي على نظامها الضريبي فأدى إلى تغليب الضرائب غير المباشرة[1]. وإن كنا نجد أحياناً أن بعض العوامل السياسية والاجتماعية والتاريخية والاقتصادية قد تعمل على زيادة نسبة الضرائب المباشرة في البلاد المتخلفة، فمثلاً نجد أن نسبة الضرائب المباشرة في روديسيا تبلغ حوالي ٦٧٪ (من ٦٧ ــ ١٩٦٩م) بينما تبلغ نسبة الضرائب غير المباشرة حوالي ٣٣٪ فقط من مجموع الايرادات الضريبية. والسبب في ذلك يرجع إلى وجود شركات التعدين الأجنبية التي تفرض عليها ضرائب على أرباحها كما تفرض على العاملين فيها ضريبة على الرواتب والأجور. ونورد في الجدول رقم (٢٨) نسبة الضرائب المباشرة وغير المباشرة إلى الايرادات الضريبية في بعض الدول في عام ١٩٦٨م[2].

---

1 - G. TIXIER, "le droit fiscal des pays en voie de développement au service de la croissance économique", Faculté de Droit. Université du CAIRE, le CAIRE, 1972-73.

٢ ــ د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٢٨١ ــ ٢٨٢.

جدول رقم (٢٨)

نسبة الضرائب المباشرة وغير المباشرة إلى مجموع

الايرادات الضريبية في بعض الدول في عام ١٩٦٨م

الدولة	نسبة الضرائب المباشرة	نسبة الضرائب غير المباشرة
الولايات المتحدة الأمريكية	٧٩	٢١
لوكسمبرج	٧٨	٢٢
اليابان	٧٦	٢٤
هولنده	٧٦	٢٤
المانيا	٧٠	٣٠
كندا	٧٠	٣٠
السويد	٦٩	٣١
ايطاليا	٦٧	٣٣
سويسرا	٦٧	٣٣
فرنسا	٦٦	٣٤
انكلترا	٦٥	٣٥
بلجيكا	٦٤	٣٦
النمسا	٦٢	٣٨
النرويج	٥٩	٤١
الدانمارك	٥٥	٤٥
ليبريا	٤١,٢	٥٨,٨
سورية	٤١	٥٩
زامبيا	٢٧,٩	٧٢,١
مصر	١٦,٨	٨٣,٢
السودان	٥,٩	٩٤,١

Source : - U. N. statistical yearbook, 1970, N. Y., 1977, PP. 406 - 408, 575 - 579, 602 - 206. 633 - 647,

— J. F. Due, "Indirect Taxation in Developing Economics", London, 1970, PP. 194 - 195.

تقدير التقسيم إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة

رأينا من خلال بحثنا في معايير التفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة أن كلاً منهما ترد عليه انتقادات، مما يعني صعوبة ايجاد معيار عام مقبول للتقسيم. ومن ثم فقد اقترح بعض الكتاب ترك هذا التقسيم برمته، والاعتماد على التمييز بين الضرائب بحسب مطرحها (وعائها). وبناء على ذلك فإنه يمكن تقسيمها إلى ضرائب على الدخل وضرائب على رأس المال من ناحية أولى، وإلى ضرائب على الإنفاق وضرائب على التداول من ناحية أخرى.

ومع ذلك يلاحظ أن هناك بعض الاعتبارات التي تجعل من غير الممكن من الناحية العملية الاستغناء تماماً عن اصطلاحي الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. وهذه الاعتبارات هي[1]:

١ ـ استعمال هذين الاصطلاحين من قبل الأنظمة الضريبية في بعض البلاد ومن قبل كتاب المالية العامة الذين عرضوا آراءهم وحججهم من خلال هذين المصطلحين.

٢ ـ اعتماد المؤلفات والإحصاءات الحديثة عن الدخل القومي في البلاد المختلفة على تقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة ووصولها إلى نتائج بناء على هذا الأساس.

لهذا فإننا سنبقى على استعمال هذا التقسيم. وسنقصد بالضرائب المباشرة ضرائب الدخل وضرائب رأس المال، كما سنقصد بالضرائب غير المباشرة الضرائب المفروضة على التداول والضرائب المفروضة على الانفاق. وسوف نتناول فيما يلي بحث كل من هذه الضرائب على حدة.

---

١ ـ د. لبيب شقير، «علم المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ١٢٦.

الفرع الرابع
الضرائب على الدخل

Income Taxes = Impôts Sur le revenu

تعتبر الضريبة على الدخل هي النوع العادي في العصر الحديث. ذلك أن كتّاب المالية العامة يجمعون كلهم تقريباً على أن الضريبة يجب أن تفرض ــ كقاعدة عامة ــ بحيث تدفع من الدخل. و يرجع ذلك إلى عدة اعتبارات. فالضريبة، أولاً، اقتطاع مالي متجدد ومتكرر ولذلك يجب أن تفرض على مادة متجددة ومتكررة أيضاً، وهذه المادة هي الدخل. والضريبة، ثانياً، لو فرضت على رأس المال بحيث تستوفى من رأس المال نفسه، وهو ما يعني فرضها بسعر (بمعدل) مرتفع، فإن هذا من شأنه أن يقضي على رأس المال نفسه، ومن ثم فإن الضريبة تؤدي في هذه الحالة إلى القضاء على المطرح (الوعاء) المفروضة عليه. كذلك، ثالثاً، بعد تطور الحياة الاقتصادية وازدياد أهمية النشاط التجاري والصناعي والمهن الحرة والعمل بحيث أصبحت لا تقل في أهميتها عن الثروة العقارية، فقد أصبح ينظر إلى الدخل على أنه أكثر تعبيراً عن المقدرة التكليفية للممول.

و يثير تنظيم ضرائب الدخل من الناحية الفنية عدة مشكلات تتعلق بالموضوعات التالية : تعريف الدخل من الوجهة الضريبية، الدخل الاجمالي والدخل الصافي، الضرائب على فروع الدخل والضريبة على الدخل العام، الضريبة على الدخل العادي والضريبة على الأرباح الاستثنائية. ونحن نعالج فيما يلي هذه الموضوعات تباعاً.

تعريف الدخل من الوجهة الضريبية [1]

تتنازع علم المالية العامة والتشريع المالي، فيما يتعلق بتعريف الدخل من الوجهة الضريبية، نظريتان : الأولى هي نظرية المنبع، والثانية هي نظرية الزيادة الايجابية في

---

١ ــ د. عادل الحياري، «الضريبة على الدخل العام»، دراسة مقارنة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٦٨م، ص ١٠ ــ ٣٥.

ذمة الممول. ونفصّل ذلك كما يلي :

أولاً ــ نظرية المنبع Thèorie de la source:

طبقاً لهذه النظرية، وحتى يخضع الدخل للضريبة، فإنه يجب أن تتوافر ثلاثة شروط تتعلق بالتقويم النقدي، والدورية والانتظام، ودوام أو ثبات المصدر :

١ ــ التقويم بالنقود : يعتبر دخلاً، طبقاً لهذه النظرية، ما يحصل عليه الشخص من النقود، كالرواتب والأجور والإيجارات والأرباح، أو ما يحصل عليه الشخص من السلع والخدمات التي يمكن تقديرها بالنقود، كالسلع المادية التي يحصل عليها العمال كجزء من الأجر، أو كالمنفعة التي يحصل عليها ساكن منزل يملكه فيمكن تقدير هذه المنفعة بمقدار الايجار الذي كان يجب أن يدفعه المالك لسكنى منزل مماثل. أما الخدمات التي يحصل عليها الممول والتي لا يمكن تقديرها بالنقود فلا تخضع للضريبة على الدخل، كخدمات ربات المنازل في منازلهن ورعاية أطفالهن، واهتمام الشخص بحديقة منزله، والراحة النفسية التي يحصل عليها الشخص من النظر إلى لوحة فنية.... الخ.

٢ ــ الدورية والانتظام : كذلك يجب، حتى يخضع الدخل للضريبة طبقاً لهذه النظرية، أن يحصل الممول على هذه المنافع كل مدة معينة، فالراتب الذي يحصل عليه الموظف أو المستخدم والأجر التي يحصل عليه العامل والإيجار الذي يحصل عليه صاحب العقار... إنما يحصل عليه كل منهم في مواعيد منتظمة (كل شهر أو كل سنة... الخ). ومعنى ذلك أن هذه النظرية تستبعد ما يحصل عليه الممول من المنافع بصفة عرضية، كالجوائز التي توزعها الدولة أو الشركات على أصحاب السندات، والأرباح العرضية التي يحصل عليها أصحاب الأسهم والسندات نتيجة ارتفاع قيمتها عن سعر شرائها، فهي لا تخضع للضريبة. وواضح إذن أن اشتراط عنصر الدورية والانتظام يؤدي إلى التضييق من نطاق الدخل. وقد برر بعض الاقتصاديين اشتراط عنصر الدورية والانتظام بأن الدخل يجب النظر إليه باعتباره جزءاً من مجموع دخل الجماعة، وأن

دخل الجماعة تحصل عليه بصورة دورية منتظمة، ومن ثم يجب أن تفرض الضريبة فقط على صافي الدخل الاجتماعي باعتباره دخلاً ناشئاً للأفراد[1].

ومع ذلك فإننا نشير إلى أن اشتراط عنصر الدورية والانتظام لايعني أن يحصل الشخص فعلاً على نفس مقدار الدخل كل فترة معينة، إنما يكفي أن يكون مايحصل عليه الممول من طبيعة متجددة ومتكررة، سواء تجدد أم لم يتجدد، فأجرة العامل، مثلاً، تعتبر دخلاً متجدداً حتى لو حصل العامل عليها مرة واحدة ثم انقطع بعدها عن العمل.

وهذا الشرط (الدورية والانتظام) هو الذي يميز الدخل عن رأس المال أو الثروة، ذلك أن رأس المال أو الثروة إنما تتكون من مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، ولذلك فلا يشترط توافر الدورية والانتظام بالنسبة لرأس المال.

٣ ــ دوام أو ثبات المصدر: ينتج عن عنصر الدورية والانتظام أن يكون المصدر أو المنبع الذي يدرّ الدخل على درجة من الدوام والثبات. وليس معنى الدوام أن يستمر هذا المصدر إلى ما لانهاية، بل المقصود قابلية مصدر الدخل للبقاء مدة من الزمن. وتختلف صفة الدوام والثبات تبعاً للمصادر المختلفة للدخل (العمل، ورأس المال، والمختلط). فالدخل الناجم عن رأس المال يعتبر على درجة كبيرة من الثبات، بينما لايستمر الدخل الناجم عن العمل إلا فترة قصيرة هي فترة الحياة الانسانية للعامل فضلاً عما يصيبه من أمراض وعجز وشيخوخة، وأخيراً فإن الدخل الناجم عن المصدر المختلط (العمل ورأس المال معاً) يعتبر على درجة متوسطة من الثبات. ومن البديهي أن يؤثر مدى دوام أو ثبات مصدر الدخل في المقدرة التكليفية للممول. ومن ثم فإن التشريعات الضريبية تراعي هذا الاختلاف، فتميز في المعاملة المالية (معدل الضريبة،

---

(1)-H.S. HOUTHAKKER, «The permanent income hypothesis »,The American Economic Review, june 1958,p.397;

ــ د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٢٨٧.

وطريقة جبايتها، والاعفاءات منها) بين هذه الدخول المختلفة تبعاً لدرجة ثباتها.

و يترتب على شرط دوام أو ثبات المصدر ضرورة وجود الاستغلال المنتظم لهذا المصدر حتى يتسنى له اعطاء الدخل، فالعامل يجب أن يكون قادراً على العمل والأرض الزراعية يجب تعهدها بالسماد والماء... الخ. وإذا كانت بعض مصادر الدخل قد يبدو أنها تعطي دخلاً دون ضرورة لبذل مجهود من قبل أصحابها كالأسهم والسندات، فالحقيقة أن دخل هذه الأسهم والسندات ينتج من عمل الآخرين الذين يقومون باستغلال أموال أصحاب هذه الأسهم والسندات[1].

نخلص من هذا كله أن نظرية المنبع تقوم على التضييق في فكرة الدخل، لأنها تؤدي إلى استبعاد الدخول العرضية.

ثانياً ــ نظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول :

Thèorie de lA plus-valus

وتعتبر هذه النظرية أكثر اتساعاً في تحديد الدخل من النظرية السابقة. فهي تعتبر دخلاً كل زيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول (أو لمقدرته الاقتصادية) بين فترتين، أياً كان مصدر هذه الزيادة و بصرف النظر عما إذا كانت هذه الزيادة من طبيعة دورية ومنتظمة أم من طبيعة غير دورية وغير منتظمة. وعلى هذا فإن الدخل الذي يخضع للضريبة ــ طبقاً لهذه النظرية ــ لايقتصر على الايرادات التي تأتي من استغلال عناصر الانتاج (رأس المال، والعمل، والمختلط) بصفة دورية فحسب، بل يشمل أيضاً ما يحصل عليه الممول من دخل بصفة عارضة. ومثال الدخل العارض الذي يخضع للضريبة تبعاً لهذه النظرية جوائز السندات، وأرباح بيع الأسهم، والكسب الناتج من عملية عارضة مثل شراء و بيع عقار أو منقول، كما يعتبر دخلاً خاضعاً للضريبة أيضاً، تبعاً لهذه النظرية، مايحصل عليه الشخص من تركات عن مورثه. بل رؤي أنه لاضرورة

---

١ ــ د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣٧٢.

لأن تكون الزيادة الايجابية ملموسة، بل يعتبر دخلاً أيضاً الأرباح الرأسمالية الناتجة عن اعادة تقويم أصول المحل التجاري.

ثالثاً ــ موقف الأنظمة المالية في البلاد المختلفة من هاتين النظريتين :

إن التشريعات المالية في البلاد المختلفة تميل إلى الأخذ باحدى هاتين النظريتين أو بمزيج منهما. وهي تفعل ذلك ــ بالاضافة لتحقيق الأغراض السياسية والاجتماعية ــ تحت ضغط الاحتياجات المالية. فإذا اشتدت حاجة الدولة للايرادات العامة، وهي لا تريد مواجهة الممولين بفرض ضريبة على رأس المال، فإنها تلجأ إلى توسيع معنى الدخل بالأخذ بنظرية الزيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول. ومن ناحية أخرى، فإن بعض الدول التي تتبنى نظرية المنبع قد تعفي بعض الدخول من الضريبة لاعتبارات سياسية أو انسانية أو عملية[1].

والاتجاه حديثاً في الأنظمة المالية في البلاد المختلفة هو زيادة الأخذ بنظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول. والسبب في ذلك يعود للاعتبارات التالية[2]:

---

١ ــ ان النظام الضريبي الأمريكي يتبنى نظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول. فهو يفسر الدخل الاجمالي بأنه يشمل ما يتوافر فيه صفة الدورية والانتظام (كالرواتب والأجور والمكافآت والعمولة ورواتب التقاعد والأرباح الزراعية والصناعية والتجارية والفوائد والايجارات وحقوق المؤلف)، كما يشمل أيضاً ما لايتوافر فيه صفة الدورية والانتظام (كأرباح اليانصيب والأرباح غير المشروعة وأرباح بيع رؤوس الأموال، وسداد الحقوق المفقودة والتنازل عن الديون).

ويميل النظام الضريبي الانكليزي كقاعدة عامة لنظرية المنبع و يتطلب في الدخل توافر صفة الدورية والانتظام. ومع ذلك فهناك تحول منذ ١٩٤٥م للأخذ بنظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول.

و يتبنى النظام الضريبي المصري والنظام الضريبي السوري نظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول كقاعدة عامة، وخصوصاً في ضريبة الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على ايرادات القيم المنقولة.

انظر : -H.B. SPAULDING, «The income Tax in Great Britain and the United States », London 1927, p.120

ــ د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٢٩٠ ــ ٢٩١.

٢ ــ يتبنى خبراء الأمم المتحدة و يدعون للأخذ بنظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول بالنسبة للبلاد المتخلفة نظراً لحاجة البلاد لتمويل خطط التنمية، وللحصول على جزء من الدخول الناتجة عن عمليات المضاربة، مما يحقق لهذه البلاد قدراً من المرونة في أنظمتها الضريبية.

للتفصيل انظر : U.N.,«Financing of Economic development», Economic Bulletin for Asia and East, vol. VIII, No.3, December 1962, p.39.

١ ـ هذه النظرية تعتبر أكثر تلاؤماً مع مبدأ العدالة من نظرية المنبع. ذلك أن تطبيق نظرية المنبع يؤدي إلى نتائج غير عادلة. فالعامل الذي يحصل على دخله بصفة دورية يخضع للضريبة حتى ولو كان هذا الدخل بسيطاً، بينما لا يخضع الشخص الذي يحصل على دخل كبير من عملية عارضة للضريبة.

٢ ـ أن ظاهرة تزايد النفقات العامة تتطلب تزايد الايرادات العامة.

٣ ـ قد يتخذ النظام الضريبي من الأخذ بالنظرية الايجابية لذمة الممول وسيلة للوصول إلى عناصر رأسمالية بأن يفرض عليها ضريبة دخل دون فرضه عليها ضريبة رأس مال مستقلة.

الدخل الاجمالي والدخل الصافي

بعد حل المشكلة الأولى المتعلقة بتعريف الدخل الخاضع للضريبة يجب حل مشكلة أخرى تتعلق بما إذا كانت الضريبة تفرض على الدخل الاجمالي أم على الدخل الصافي. وفي مجال بحثنا في ذلك، فإننا نتعرض للأمور التالية : تعريف الدخل الاجمالي والدخل الصافي، تكاليف الدخل، استعمالات الدخل، وهل تعتبر الضريبة تكلفة أم استعمالاً للدخل.

أولاً ـ تعريف الدخل الاجمالي والدخل الصافي :

يقصد بالدخل الاجمالي Revenu brut كافة الإيرادات التي يحصل عليها الممول نتيجة لنشاطه الاقتصادي خلال فترة معينة. أما الدخل الصافي Revenu net فيقصد به الدخل الاجمالي مخصوماً منه تكاليف الدخل.

و واضح أن الدخل الصافي يعتبر أكثر دلالة من الدخل الاجمالي على المقدرة التكليفية للممول. ذلك أن هذه المقدرة يجب تحديدها بما يتبقى للممول من الدخل بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول عليه. و يترتب على ذلك أن الاعتماد على الدخل الصافي يعتبر أكثر تلاؤماً مع قاعدة العدالة الضريبية ومن ثم فإن القاعدة العامة في

الأنظمة الضريبية هي فرض الضريبة على الدخل الصافي. واستثناء من هذه القاعدة، فقد توجد اعتبارات أخرى، كتحقيق ايرادات عامة أكثر من السابق مثلاً، تدعو النظام إلى فرض الضريبة على الدخل الاجمالي لا على الدخل الصافي. يضاف إلى ذلك أن الدخل الاجمالي والدخل الصافي قد يتطابقان إذا ما كانت تكاليف الحصول على الدخل معدومة أو إذا ما كانت ضئيلة.

ثانياً ـ تكاليف الدخل les charges du revenu:

يترتب على ماسبق، وحتى نحدد الدخل الصافي، أن نحدد تكاليف الدخل. وقد اختلفت الآراء في تحديد المقصود بتكاليف الدخل.

فهناك رأي أول يعرف تكاليف الدخل بأنها المبالغ اللازمة لانتاج الدخل والمحافظة عليه. ومعنى ذلك أن هذا الرأي يضيق من تكاليف الدخل. وهذا الرأي هو الذي أخذ به قانون ضريبة الدخل الانكليزي الذي صدر عام ١٩٥٢م حيث ذكر في مادته ١٣٧ على أن تكاليف الدخل هي المبالغ التي تنفق بصورة كاملة ومطلقة وضرورية لأداء العمل[١]. ومن ثم فإن هذا الرأي يستبعد من تكاليف الدخل ما لايعتبر لازماً لانتاج الدخل والمحافظة عليه كالخسائر التي تتعلق بتدهور قيمة رأس المال.

ويحدد رأي ثان تكاليف الدخل بأنها المبالغ اللازمة لاستمرار وجود المشروع وتنفق في سبيل مصلحته. وعلى ذلك فإن هذا الرأي يوسع في تحديد التكاليف و يدخل فيها نفقات استهلاك رأس المال، أي يدخل فيها النفقات التي قد لا توجه مباشرة لانتاج الدخل والمحافظة عليه.

و يذهب رأي ثالث إلى أن تكاليف الدخل هي المبالغ التي يلزم إنفاقها عند مزاولة المهنة أو الحرفة بصورة مباشرة وعادية. وهذا الرأي هو رأي وسط بين الرأيين السابقين فهو لايضيق من تكاليف الدخل بحيث يقصرها على المبالغ التي توجه لانتاج الدخل

١ ـ من هذا الرأي حبيب المصري، «ضرائب الدخل في مصر»، القاهرة، ١٩٤٥، ص ٤٨٢.

والمحافظة عليه، وهو لا يوسع فيها بحيث تشمل كل المبالغ المرتبطة بوجود المنشأة وفي سبيل مصلحتها.

ونحن نعرف تكاليف الدخل بأنها المبالغ التي يستلزمها استغلال مصدر الدخل حتى يأتي بالدخل الاجمالي، أي كل انفاق لايمكن الحصول على الدخل الاجمالي من غير القيام به.

و ينتج عن ذلك أن تختلف تكاليف الدخل تبعاً لطبيعة الدخل أو نوعه. فتكاليف الدخل المتحقق من النشاط التجاري والصناعي تختلف عن المتحقق من النشاط المهني أو من الاستغلال العقاري.

وعموماً فإنه يمكن جمع تكاليف الدخل الواجب خصمها من الدخل الاجمالي ضمن ثلاثة عناصر : نفقات الاستغلال، ونفقات الصيانة، ونفقات الاستهلاك :

١ ـــ نفقات الاستغلال les frais d' exploitation :حتى يعود مصدر الدخل على صاحبه بدخل لابد من استغلاله. و يستلزم هذا الاستغلال بعض النفقات. فنفقات الاستغلال هي النفقات التي يستلزمها تسيير المشروع عندما يقوم بانتاج السلع والخدمات، أي يستلزمها الحصول على الدخل الخاضع للضريبة. ومثال على نفقات الاستغلال ثمن المواد الأولية والوسيطة، وايجار العقارات التي يشغلها المشروع، وأجور ورواتب العمال والمستخدمين والموظفين، وأقساط التأمين، وتكاليف القوى المحركة، ومقابل الديون التي استلزمها نشاط المشروع الخاضع للضريبة، وثمن الوقود، ومصروفات الدعاية والاعلان... الخ. و يترتب على ذلك أن تختلف نفقات الاستغلال من مهنة لأخرى، رغم أن هذه النفقات تردُ فيما يتعلق بكافة مصادر الدخل. وعادة، تحدد الأنظمة الضريبية أنواع المصروفات الواجب خصمها والشروط الواجب توافرها والحدود التي يجري فيها هذا الخصم.

٢ ـــ نفقات الصيانة les frais d'entretien : لابد من صيانة مصدر الدخل حتى يستمر في إعطاء الدخل لأطول مدة ممكنة. وتستلزم هذه الصيانة بعض النفقات.

ومن ثم فإن نفقات الصيانة هي النفقات المتعلقة بالكشف الدوري على المباني والآلات واصلاح أو استبدال الأجزاء التالفة منها على أن يكون الاصلاح أو الاستبدال ناتجاً عن الاستعمال العادي لهذه المباني والآلات. و يترتب على ذلك أن نفقات الصيانة تختلف حسب طبيعة مصدر الدخل (العمل، أو رأس المال، أو المختلط).

٣ ــ نفقات الاستهلاك les frais d'amortissement : يترتب على العمليات الانتاجية تدهور قيمة رأس المال الثابت تدريجياً بحيث يصبح غير قابل لاستعماله في العملية الانتاجية بعد مدة معينة. وعلى ذلك فإن ضرورة المحافظة على استمرار عنصر رأس المال الثابت يقتضي تخصيص مبلغ من المال مقابل استهلاكه يسمى «بمقابل استهلاك رأس المال». ومن ثم يقصد بمقابل استهلاك رأس المال المبالغ النقدية التي يجب خصمها سنوياً من الدخل الاجمالي من أجل تعويض التدهور الذي أصاب رأس المال الثابت من منشآت وآلات بسبب اشتراكه في العمليات الانتاجية. و يثير موضوع استهلاك رأس المال الثابت صعوبات نظرية وعملية كثيرة.

ويمكن معالجة موضوع استهلاك رأس المال الثابت من ناحيتين: الأولى تتعلق بأنواع الاستهلاك، والثانية تتعلق بتقدير مقابل الاستهلاك. ونفصّل ذلك كما يلي[1]:ــ

أ ــ أنواع الاستهلاك : هناك ثلاثة أنواع لاستهلاك رأس المال هي:ــ

١ ــ الاستهلاك المادي: وهو يأخذ في حساب استهلاك رؤوس الأموال الثابتة التدهور المادي الذي يصيب مقدرة الآلات على الانتاج، أي تدهور قيمة هذه الآلات.

وهذا النوع من الاستهلاك ليس هناك خلاف على وجوب خصم نفقاته من الدخل الاجمالي.

٢ ــ الاستهلاك الفني (أو الاقتصادي): وهو يحدث نتيجة ظهور اختراع جديد

---

١ ــ د. السيد عبد المولى، «المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٢٦٣ ــ ٢٦٤.

يترتب على تطبيقه انخفاض قيمة الآلة، لأنها تصبح عتيقة وغير ملائمة من الناحية الاقتصادية للانتاج، نظراً لأن تطبيق الفن الانتاجي الجديد يؤدي إلى خفض نفقة الانتاج. ومن ثم تضطر المشروعات إلى ترك رؤوس الأموال التي تقادمت فنياً رغم عدم استهلاكها مادياً. ومعنى ذلك أن الاستهلاك الفني لرؤوس الأموال الثابتة يؤدي إلى قصر المدة التي يستمر خلالها رأس المال هذا، أي يؤدي إلى ارتفاع المعدل السنوي للاستهلاك.

والاستهلاك الفني لرؤوس الأموال الثابتة اختلفت الأنظمة الضريبة بخصوص خصم نفقاته من الدخل. وإن كان الاتجاه الحديث، وبسبب ضرورات الانتاج وللحفاظ على معدل التقدم التكنولوجي، هو السماح بخصم الاستهلاك الفني لرؤوس الأموال الثابتة من الدخل الاجمالي.

٣ ــ الاستهلاك الناتج عن الحوادث غير المتوقعة (كالحريق والفيضانات والسيول.....).

ومقابل هذا النوع من استهلاك رأس المال لا يخصم من الدخل الاجمالي باعتباره من مستلزمات الانتاج، بل يخصم من الأرباح باعتباره خسارة متحققة.

ب ــ تقدير مقابل الاستهلاك: اختلفت الأنظمة الضريبية في تقدير مقابل الاستهلاك. وذلك على الشكل التالي:ــ

١ ــ فيما يتعلق بالمقابل الكلي للاستهلاك: اختلفت الأنظمة في كيفية تقدير المقابل الكلي للاستهلاك. فبعضها اعتمدت في ذلك على أساس مادفعه المكلف في شراء الآلة، وبعضها اعتمدت على ما يجب دفعه عند شراء الآلة الجديدة بعد استهلاكها إذا كانت قد حصلت تغييرات في أسعارها في السوق.

٢ ــ فيما يتعلق بالمقابل السنوي للاستهلاك: اختلفت الأنظمة في ذلك أيضاً، فبعضها اعتمدت في ذلك على خصم قسط ثابت في كل سنة من سنوات عمر الآلة، وبعضها بدأت بقسط سنوي بسيط ثم زادته كلما زاد تدهور الآلة، وبعضها بدأت

بقسط كبير عندما تكون مقدرة الآلة على الانتاج كبيرة ثم تخفض مقدار هذا القسط كلما ضعفت هذه المقدرة.

٣ ــ فيما يتعلق بالأصول المستهلكة: كذلك اختلفت الأنظمة الضريبية فيما يتعلق بالأصول المستهلكة، فبعضها سمحت باستهلاك جميع الأصول الثابتة للمشروع، وبعضها قصرت الاستهلاك على أنواع معينة من الأصول دون غيرها كالمباني والآلات.

وعموماً فإن مقابل استهلاك رأس المال الثابت يعتبر شرطاً ضرورياً للحصول على دخل من العمليات الانتاجية التي يستخدم فيها رأس المال هذا، ومن ثم فإنه يعتبر من تكاليف الدخل، ويجب خصمه من الدخل الاجمالي للحصول على الدخل الصافي.

نخلص من هذا كله أن تكاليف الدخل الواجب خصمها من الدخل الاجمالي للوصول إلى الدخل الصافي الذي يخضع للضريبة تشمل: نفقات الاستغلال، ونفقات الصيانة، ونفقات الاهتلاك. كما نخلص إلى أن تكاليف الدخل تختلف تبعاً لمصدر الدخل (العمل، ورأس المال، والمختلط). ومن هذه الناحية فإننا نميز بين: تكاليف الدخل من العمل، وتكاليف الدخل من رأس المال ومن المصدر المختلط. وذلك على الشكل التالي:ــ

أ ــ تكاليف الدخل من العمل: وتشمل نفقات الاستغلال ونفقات الصيانة اللازمة للحصول على دخل العامل. وهي تشكل ما يسمى «بالحد الأدنى للمعيشة». ويقصد بالحد الأدنى اللازم للمعيشة ما يلزم من الدخل لبقاء العامل في المستوى الاجتماعي المناسب له ولاستمراره في العمل.

ب ــ تكاليف الدخل من رأس المال ومن المصدر المختلط (العمل ورأس المال معاً): وتشمل هذه التكاليف مستلزمات الانتاج، وأقساط ومقابل الديون اللازمة للعملية الانتاجية، واستهلاك رأس المال الثابت.

ثالثاً ــ استعمالات الدخل les emplois du revenu :

يقصد باستعمالات الدخل تلك المبالغ التي يشكل انفاقها نوعاً من الانتفاع بالدخل. ولا تخصم استعمالات الدخل ــ على عكس تكاليفه ــ من الدخل الاجمالي للوصول إلى الدخل الصافي الذي تفرض عليه الضريبة. ذلك أننا لو خصمنا هذه الاستعمالات لما بقي شيء تفرض عليه الضريبة.

وتأخذ استعمالات الدخل صوراً عديدة. فقد تأخذ صورة استهلاك السلع والخدمات الاستهلاكية للحصول على منفعة حاضرة للمكلف أو لمن يعولهم، وقد تأخذ صورة ادخار أو استثمار للحصول على منفعة مقبلة.

ولا يصح القول بأن ما يستثمر من الدخل لا يعتبر استعمالاً له استناداً إلى أن الدخل قد تحوّل بالاستثمار إلى رأس مال. ذلك أن هذا الاستثمار ليس إلا استعمالاً للدخل ويجب النظر إلى صفة الدخل وقت الحصول عليه. وعلى هذا فإن الشركات التي تحجز جزءاً من أرباحها بقصد تكوين احتياطي تزيد به رأس مالها، لا تغير صفة هذا الاحتياطي باعتباره دخلاً منذ البداية. ومن ثم فإن الأصل أن تفرض عليه ضريبة الدخل إلا إذا رأت الدولة غير ذلك لأي سبب من الأسباب.

ومع هذا فإن التفرقة بين ما يعتبر تكليفاً للدخل وما يعتبر استعمالاً له قد تصبح دقيقة في بعض الحالات. ومن ثمّ فإن كتّاب المالية العامة قد وضعوا قاعدة يمكن الاسترشاد بها في هذه التفرقة. فتكاليف الدخل تعتبر «وسيلة» للحصول على الدخل بصورة مباشرة، أما استعمالات الدخل فهي «الغاية» منه.

وتطبيقاً لذلك، فإذا استخدم صاحب الدخل وسائل النقل والتلفونات والملابس في العملية الانتاجية فإنها تعتبر تكليفاً للدخل، أما إذا استخدمها في شؤونه الخاصة فإنها تعد استعمالاً للدخل.

رابعاً ــ هل تعتبر الضريبة تكلفة أم استعمالاً للدخل:

اختلف الكتّاب في اعتبار الضريبة تكلفة يجب خصمها من الدخل الاجمالي للوصول إلى الدخل الصافي، أو في اعتبارها استعمالاً للدخل. فقد رأى بعضهم أن الضريبة تعتبر استعمالاً للدخل وليس تكلفة، لأن دفعها ليس ضرورياً للحصول على هذا الدخل ولأن الممول لا يجب عليه دفعها إلا بعد تحقق هذا الدخل[١].

ولكن من ناحيتنا نفرّق في هذا المجال بين نوعين من الضرائب:

أ ــ الضرائب التي تتصل بمباشرة المهنة (غير ضرائب الدخل)[٢]: هذه الضرائب تعتبر تكليفاً للدخل ومن ثم فإنها تخصم من الدخل الاجمالي. ومثال ذلك الضرائب الجمركية التي يدفعها المشروع بالنسبة للسلع التي يستوردها، وضرائب الانتاج التي يدفعها المشروع بالنسبة للسلع التي ينتجها محلياً. فهذه الضرائب تدفعها المشروعات التجارية والصناعية أولاً ثم تحصّلها عادة من المستهلك، فهي مبالغ حصلت للخزانة العامة بواسطة المشروع. ومن ثم فإنه يجب خصمها من الدخل الاجمالي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

وتعتبر تكليفاً للدخل أيضاً الضرائب التي يدفعها المشروع عن عقاراته التي يشغلها، ورسوم الطابع التي يدفعها عن محرراته.....الخ.

ب ــ ضريبة الدخل على الأرباح السنوية للمشروع: اختلف الكتّاب والأنظمة الضريبية في طبيعة هذه الضريبة. فقد اعتبرها بعضهم تكليفاً على الدخل، ومن ثم فقد خصموها من الدخل الاجمالي. واعتبرها بعضهم الآخر استعمالاً للدخل ومن ثم فإنها لا تخصم من هذا الدخل. ونحن نؤيد الرأي الذي يعتبر ضريبة الدخل على الأرباح السنوية للمشروع استعمالاً للدخل وليست تكليفاً عليه.

---

1 - H.LAUFENBURGER, "Précis d'économie et de législation financières", 3eme éd., Paris, PP. 134 - 136.

٢ ــ د. عبد الحكيم الرفاعي و د. حسين خلاف، «مبادىء النظرية العامة للضريبة»، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٥٣، ص٧٢.

الضرائب على فروع الدخل والضريبة على الدخل العام

تعرضنا فيما سبق للضريبة الوحيدة التي يقتصر فرضها على مطرح (وعاء) واحد والضرائب المتعددة التي تفرض على عدة مطارح (أوعية)مختلفة[1]. ويمكن أن توجد هذه التفرقة بين الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة في نطاق الضرائب على الدخل. فقد تفرض ضرائب على فروع الدخل أو تفرض ضريبة عامة وحيدة على الدخل. ونتعرض فيما يلي لكل منهما ثم نتعرض للحلول التي اتبعتها الأنظمة المالية المختلفة:

أولاً ــ الضرائب على فروع الدخل :

les' impots cédulaires sur le revenu

و يقصد بها أن يقسّم دخل الممول إلى فروع مختلفة حسب مصادره وأن تفرض ضريبة منفصلة على كل فرع من فروع الدخل.

ولما كانت مصادر الدخل ثلاثة: العمل، ورأس المال، والمختلط، فإنه يترتب على ذلك أنه يمكن التمييز بين الضريبة على دخل العمل، والضريبة على دخل رأس المال، والضريبة على دخل المصدر المختلط. بل إنه يمكن التمييز داخل كل نوع منها بين عدة أنواع من الضرائب المفروضة. ففي نطاق دخل العمل، يميّز بين الضريبة على دخل العمل الأجير والضريبة على دخل المهن الحرة. وفي نطاق دخل رأس المال، يميّز بين الضريبة على دخل القيم المنقولة (الأسهم والسندات) والضريبة على دخل الديون العادية. وأخيراً، ففي نطاق دخل المصدر المختلط، يميّز بين الضريبة على الأرباح الزراعية والضريبة على الأرباح الصناعية والضريبة على الأرباح التجارية.

ولذلك يطلق على الضرائب على فروع الدخل «الضرائب النوعية على الدخل» أو «الضرائب على الدخول النوعية» واختصاراً «الضرائب النوعية».

---

١ ــ انظر ما سبق ، ص ٢٨٨ ــ ٢٩٠

ويرى أنصار هذا النظام أن هناك اعتبارات كثيرة تدعو للأخذ به. وأهم هذه الاعتبارات هي:ـ

١ ــ السماح بتنويع المعاملة المالية تبعاً لمصدر كل فرع من فروع الدخل. ذلك أن مصادر الدخل (العمل، ورأس المال، والمصدر المختلط) تختلف فيما بينها في مدة بقاء واستمرار هذا المصدر. ومن ثم فإن العدالة والمصلحة الاقتصادية تقضيان بوجوب التفرقة في المعاملة الضريبية بين الدخول المختلفة تبعاً لمصدرها. وعلى هذا فإن الضريبة يجب أن تفرض بمعدل منخفض على دخل العمل، وبمعدل مرتفع على دخل رؤوس الأموال، وبمعدل متوسط على الدخول المختلطة.

٢ ــ يتلاءم نظام الضرائب النوعية على فروع الدخل، وهو يسمح بتنويع المعاملة المالية تبعاً لمصدر الدخل، مع تحقيق الأغراض التدخلية في النشاط الاقتصادي. ذلك أن فرض ضريبة بمعدل خفيف (أو الاعفاء منها) على الدخل المتولد من نشاط اقتصادي معين يعني اظهار رغبة الدولة بتشجيع الأفراد واجتذابهم إلى هذا النشاط الاقتصادي دون غيره من الأنشطة الأخرى.

٣ ــ يمكّن نظام الضرائب النوعية على فروع الدخل السلطات المالية من اختيار أكثر الطرق ملاءمة في فرض الضريبة وجبايتها على كل فرع من فروع الدخل. ففي بعض الدخول، كالرواتب والأجور، والايجارات، ودخل القيم المنقولة يمكن أن تفرض الضريبة على أساس اقرار (بيان) يقدمه إلى الدوائر المالية صاحب العمل، أو المستأجر، أو الهيئة المصدرة للقيم المنقولة يبيّن فيه مقدار الدخل الذي حصل عليه الممول (العامل، أو المؤجر، أو صاحب القيم المنقولة)، كما يمكن أن تتم جباية هذه الضريبة بطريقة «الحجز عند المنبع Stoppage à la source». أما في بعض الدخول الأخرى، كالأرباح التجارية والصناعية ودخول المهن الحرة، فتفرض الضريبة على أساس الاقرار (البيان) المقدم من المكلف نفسه، كما تجبى الضريبة على هذه الأرباح والدخول من المكلف مباشرة.

٤ ــ يسمح نظام الضرائب النوعية على فروع الدخل بتجزئة مبلغ الضريبة المطلوب من المكلف، مما يخفف، نفسانياً على الأقل، من وقع الضريبة عليه ويجعله يقلل من محاولاته التهرب من الضريبة.

ثانياً ــ الضريبة على الدخل العام L'impôt général sur le revenu :

ويقوم هذا النظام على أساس فرض ضريبة وحيدة على مجموع الدخل الناتج من جميع المصادر، مما يعني ضم جميع الدخول التي يحصل عليها الممول الواحد في مطرح (وعاء) واحد بصرف النظر عن مصادرها.

ولذلك يطلق على هذا النظام «الضريبة العامة على الدخل أو على الايراد» أو «الضريبة على الدخل العام أو على الايراد العام».

ويرى أنصار هذا النظام أن هناك اعتبارات تدعو إلى الأخذ به. ونذكر فيما يلي أيضاً أهم هذه الاعتبارات:ــ

١ ــ تسمح الضريبة على الدخل العام، وهي تأخذ في اعتبارها كل دخل المكلف أياً كان مصدره، بتقدير أكثر دقة للمركز المالي للمكلف، أي أنها أكثر تعبيراً عن المقدرة التكليفية للمكلف. ومن ثم فإنها تسمح للسلطات المالية بمراعاة ظروف هذا المكلف من أعباء شخصية وعائلية وديون، أي أنها تعتبر المجال الطبيعي للأخذ «بمبدأ شخصية الضريبة»[1].

٢ ــ تسمح الضريبة العامة على الدخل بتطبيق المعدلات التصاعدية للضرائب أكثر مما عليه الحال بالنسبة للضرائب على فروع الدخل. ذلك أن الدخل المتأتي للمكلف من كل فرع من فروع الدخل قد لا يسمح بفرض ضريبة تصاعدية. بينما يكون ذلك ممكناً إذا جمعنا جميع دخول المكلف في مطرح (وعاء) واحد.

٣ ــ تؤدي الضريبة على الدخل العام إلى الاقتصاد في نفقات الجباية. ذلك أن

---

١ ــ سنتعرض بالتفصيل لهذا المبدأ فيما بعد.

الجباية تتم مرة واحدة ومن جهاز مالي واحد بالنسبة للمكلف الواحد. بينما تتعدد الجباية (وقد تتعدد أجهزة الجباية) في نظام الضرائب النوعية بالنسبة للمكلف الواحد مما يؤدي إلى ارتفاع نفقات الجباية.

ثالثاً ــ الحلول التي اتبعتها الأنظمة المالية المختلفة :

يلاحظ أن الأنظمة المالية المختلفة لا تقف من الضرائب النوعية على فروع الدخل والضريبة على الدخل العام موقفاً واحداً.

ففي الدول المتقدمة تميل الأنظمة المالية للأخذ بالضريبة على الدخل العام. و يعود ذلك أساساً إلى أن الظروف السائدة في هذه الدول (من تجاوز الدخول حداً معيناً وتوافر إدارة مالية على جانب كبير من الكفاءة) تعتبر أكثر ملاءمة مع هذه الضريبة. وفعلاً تأخذ بنظام الضريبة على الدخل العام كل من الولايات المتحدة الأمريكية وانكلترا وألمانيا والسويد.

بينما تميل الأنظمة المالية في البلاد المتخلفة للأخذ بالضرائب النوعية على فروع الدخل. و يعود ذلك أساساً أيضاً إلى أن الظروف السائدة في هذه الدول (من انخفاض الدخول الفردية الحقيقية وعدم وجود جهاز مالي على جانب كبير من الكفاءة بحيث يستطيع وضع ملف كامل يمكنه الاحاطة بكافة ظروف المكلف الشخصية) لا تتلاءم مع الأخذ بنظام الضريبة على الدخل العام.

ومع ذلك فإن بعض البلاد المتخلفة التي حققت قدراً معيناً من التنمية الاقتصادية وارتفاع الدخول الفردية الحقيقية وكفاءة الجهاز المالي تأخذ بالضرائب على فروع الدخل والضريبة على الدخل العام معاً. وهذا هو الوضع في مصر والوضع المقترح في سورية.

الضريبة على الدخل العادي والضريبة على الأرباح الاستثنائية

الأصل أن ضرائب الدخل التي يفرضها النظام الضريبي تطبق في كل الظروف والأحوال سواء أكانت عادية أم استثنائية. ومع ذلك، فقد يحدث أن يحصل الأشخاص

ــ خلال فترات الحروب عادة وأثناء فترات التنمية في البلاد المتخلفة ــ على أرباح كبيرة غير عادية. ومن ثم فإن الدولة تخضع هذه الأرباح غير العادية إلى ضريبة ذات معدل مرتفع من نوع خاص تسمى «الضريبة على الأرباح الاستثنائية». وهذه الضريبة مؤقتة بطبيعتها فهي تزول بزوال الأرباح الاستثنائية الناتجة عن الظروف الاستثنائية.

ويسوق أنصار الضريبة على الأرباح الاستثنائية لتبريرها الحجج التالية:

١ ــ أن الأرباح الكبيرة التي تحصل عليها المشروعات خلال الظروف الاستثنائية لا ترجع لجهودها الخاص أو لزيادة كفاءتها الانتاجية، وإنما ترجع إلى طبيعة هذه الظروف الاستثنائية وما يصاحبها عادة من زيادة النفقات الحكومية وتخلّف العرض الكلي من السلع والخدمات عن الطلب الكلي عليها وذلك بسبب انخفاض الاستيراد من الخارج وتحوّل جزء من عناصر الانتاج من الانتاج المدني إلى الانتاج العسكري (أو بسبب تنفيذ برامج استثمارية ضخمة لا تعطي انتاجاً إلا بعد فترات طويلة كإنشاء السدود مثلاً). وهذا مايؤدي إلى ارتفاع أسعار السلع والخدمات (أي إلى التضخم) وبالتالي يؤدي إلى أن تحقق المشروعات أرباحاً كبيرة غير عادية.

٢ ــ تحتاج الدولة في هذه الظروف الاستثنائية، ونظراً لزيادة نفقاتها العامة، إلى إيرادات كبيرة. ومن ثم فإن الضريبة على الأرباح الاستثنائية يمكن أن تمدّ الدولة بموارد تكميلية تساعد في تغطية نفقاتها العامة.

٣ ــ اذا كان أهم ما يجب على الدولة في هذه الظروف الاستثنائية هو التقليل من حدة الضغوط التضخمية عن طريق تقييد نفقات الأفراد الاستهلاكية والاستثمارية، فإن الضريبة على الأرباح الاستثنائية يمكنها أن تساعد في تحقيق هذه الغاية أيضاً.

٤ ــ وفيما يتعلق بالظروف الاستثنائية المتعلقة بفترات الحروب، فإنه يلاحظ أنه ليس من العدالة أن يحصل أصحاب المشروعات على أرباح كبيرة بينما يضحي الجنود بأرواحهم في الحرب. ومن ثم فإن التضامن الا جتماعي يفرض أن يؤخذ جزء من هذه

الأرباح لتمويل الحرب. وهذا ما يتم بواسطة الضريبة على الأرباح الاستثنائية.

بقي أن نحدد متى يعتبر ربح المشروع «استثنائياً»، أي راجعاً للظروف غير العادية؟

وللاجابة على هذا السؤال فإنه يقتضي منا أن نحدد جزء الربح الذي يعتبر «عادياً». فإذا حدد الربح «العادي» فإن مازاد عنه يعتبر ربحاً «استثنائياً» يمكن أن تفرض عليه الضريبة على الأرباح الاستثنائية. ومن أجل الوصول إلى تحديد الربح «العادي» والربح «الاستثنائي» فإنه يمكن اتباع احدى طريقتين :

الأولى : اتخاذ الربح المتحقق في سنة معينة سابقة، أو متوسط ربح عدد من السنين السابقة على الظروف الاستثنائية (الحرب عادة) ربحاً عادياً ومازاد فإنه يعتبر ربحاً استثنائياً.

الثانية : تحديد الربح العادي بنسبة معينة من رأس المال المستثمر (ولتكن ١٠٪ مثلاً) وتسمى «معدل الربح». ومايزيد عن هذه النسبة يعتبر ربحاً استثنائياً.

والدول قد تختار احدى هاتين الطريقتين، أو قد تأخذ بهما معاً على أن يترك للمكلف اختيار احداهما[1].

الفرع الخامس
الضرائب على رأس المال

ذكرنا فيما سبق أن الضريبة على الدخل تعتبر النوع العادي من الضرائب في العصر الحديث. و يترتب على ذلك أن الضرائب على رأس المال أصبحت تكوّن مطرحاً

---

١ ــ نحن نرى أنه يجب على الدولة المتخلفة أن تفرض ضريبة على الأرباح الاستثنائية في جميع الظروف والأحوال. و يتم تحديد هذه الارباح الاستثنائية بما يجاوز الأرباح العادية. والأرباح العادية تحدد بنسبة من رأس المال المستثمر. وتحدد هذه النسبة من قبل لجنة خاصه تضم مندوبين عن أصحاب العمل و وزارات المالية والاقتصاد والتخطيط والصناعة والزراعة والعمل والشؤون الاجتماعية. ومع ذلك فإننا نرى أنه تمشياً مع تحقيق خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية يمكن منح اعفاءات من هذه الضريبة لأصحاب المشروعات الذين يعملون في الأنشطة الاقتصادية التي تود الخطة تشجيعها، على أن يربط منح هذه الاعفاءات باعادة استثمار الأرباح في تلك الأنشطة خلال مدة معينة.

(وعاءً) تكميلياً، وأنها أقل أهمية وحصيلة من ضرائب الدخل.

ويمكن تعريف رأس المال capital من الوجهة الضريبية بأنه مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء أكانت هذه الأموال منتجة لدخل نقدي أو عيني أو لخدمات أم غير منتجة لأي دخل. وهذا مايعني أن الضرائب لا تفرق بين رأس المال بالمعنى الدقيق للكلمة (و يقصد به السلع الانتاجية دون الأموال الأخرى التي يحصل عليها كحيازة غير مستثمرة) و بين الثروة la fortune (وهي التي تشمل هذه الأموال بلا استثناء)[1].

وعلى هذا فإن رأس المال (أي صافي الثروة) لايمكن تقديره إلا في لحظة معينة كأول محرم مثلاً. بينما نجد أن تقدير الدخل يتم خلال فترة من الزمن كالسنة مثلاً.

ولتقدير رأس المال من الناحية الضريبية وفي لحظة معينة يجب جرد وتقويم أصول المكلف وخصومه في تلك اللحظة. وتشمل الأصول : الأموال المادية من عقارات (أموال ثابتة)، و بضائع ونقود وأسهم وسندات، والديون التي للمكلف على الغير (أموال منقولة)، وأموال معنوية كشهرة المحل التجاري و براءات الاختراع والعلامات الفارقة...الخ. كما تشمل الخصوم : الديون التي للغير على المكلف. و يعتبر رأس مال المكلف (أو صافي ثروته) عبارة عن مقدار الزيادة في قيمة الأصول على قيمة الخصوم[2].

وإذا نظرنا إلى مدى شدّة الضريبة التي تفرض على رأس المال، فإنه يمكننا التمييز بين نوعين منها :

---

(1) H. LAUFENBURGER, «Précis d' économie et de législation financières »,T.1, PP.6,7 et 61.

٢ ــ لايمكن الاستناد، من أجل تقدير رأس مال المكلف، على طريقة «رسملة capitalisation» رأس المال. وهي التي تعتمد على الدخل السنوي للمكلف وعلى معدل الفائدة للوصول إلى قيمة رأس المال. وذلك استناداً للمعادلة التالية : الدخل السنوي للمكلف × مقلوب معدل الفائدة= قيمة رأس المال. فإذا كان الدخل السنوي ١٠٠٠٠٠ ريال ومعدل الفائدة ٥٪ فإن قيمة رأس المال= ١٠٠٠٠٠× $\frac{١٠٠}{٥}$ =٢٠٠٠٠٠٠ ريال. وذلك أنه يعيب هذه الطريقة أنها لا توصل إلى القيمة الفعلية لرأس المال لأن الدخل السنوي للمكلف لاينتج بكامله عن رأس المال بل قد ينتج من العمل أيضاً، كما أن هناك أنواعاً من الثروات لا تغل دخلاً نقدياً كالتحف والمجوهرات.

انظر : د. محمد حلمي مراد، «مالية الدولة»، مذكور سابقاً، ص ١٧١.

١ ــ الضريبة العادية على رأس المال والتي تدفع من الدخل.

٢ ــ الضريبة المفروضة على رأس المال والتي تدفع من رأس المال ذاته. وهذه يمكن التمييز داخلها بين عدة صور أهمها :

أ ــ الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال.

ب ــ الضريبة على زيادة القيمة العقارية أو المنقولة.

ج ــ الضريبة على التركات.

ونتعرض فيما يلي لكل نوع منها

الضريبة العادية على رأس المال والتي تدفع من الدخل

هذه الضريبة تفرض على رأس المال بحيث يكون هو المطرح (الوعاء). ولكنها لا تؤدي إلى اقتطاع جزء من رأس المال هذا نظراً لأنها تفرض بمعدل معتدل بحيث يمكن للمكلف أن يسددها من دخل رأس المال وليس ببيع جزء من رأس المال ذاته.

وعلى ذلك فإن هذه الضريبة تشابه الضريبة على الدخل من حيث أن كلاً منهما يدفع من الدخل، ولكنهما يختلفان في أن الضريبة على الدخل يكون مطرحها (وعاؤها) هو الدخل نفسه، بينما نجد أن الضريبة العادية على رأس المال يكون مطرحها رأس المال.

وقد يرى بعض الكتاب سيّان أن تفرض الضريبة على رأس المال أو على دخله الكلي. فإذا كان أحد المكلفين يملك منزلاً قيمته ١٠٠٠٠٠٠ ريال و يدرّ دخلاً سنوياً (ايجاراً) مقداره ٥٠٠٠٠ ريال، فسيان أن تفرض ضريبة على رأس المال (وهو المنزل نفسه) بمعدل ١٪ من قيمته أو أن تفرض ضريبة على الدخل (وهو ايجار المنزل) بمعدل ٢٠٪، فحصيلة الضريبة واحدة وهي تساوي[1]:

$$١٠٠٠٠٠٠ \times \frac{١}{١٠٠} = ٥٠٠٠٠ \times \frac{٢٠}{١٠٠} = ١٠٠٠٠ \text{ ريال}$$

(1) M. DUVERGER, «Finances puliques», P.u.F, Paris, gᵉ édition, 1978, p. 141.

ومع ذلك فإن رأي هؤلاء الكتّاب لايعبر عن الحقيقة كاملة. ذلك أن رأيهم يفترض أن الدخول تتناسب مع رأس المال (الثروات). وهذا غير صحيح. فقد توجد بعض رؤوس الأموال التي لا تدر دخلاً نقدياً والتي لا تصل إليها ضريبة الدخل المفروضة عليها مباشرة كالتحف والمجوهرات، بينما نجد أن الضريبة على رأس المال تصل إلى هذه الثروات. هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى، نجد أن الضريبة على رأس المال لا تصل إلى الدخل الناتج عن العمل لأنه ليس ناتجاً عن رأس المال.

وقد سبق أن بينّا ــ في معرض بحثنا عن الضريبة الوحيدة أم الضرائب المتعددة ــ أن بعض كتّاب المالية العامة قد نادى بفرض ضريبة وحيدة على رأس المال الثابت impôt unique sur le capital من أراض ومناجم ومبان وآلات وغيرها[1]. ونعرض هنا أن هؤلاء الكتّاب يرون في فرض هذه الضريبة تحقيق عدة مزايا. وأهم هذه المزايا هي مايلي:

١ ــ أن فرض الضريبة على رأس المال يسمح بالوصول إلى جوانب ثروة الفرد التي لا تدرّ دخلاً وهي التي يطلق عليها «رؤوس الأموال العقيمة».

٢ ــ أن هذه الضريبة تحمل أصحاب رأس المال إما على محاولة استثمار «رؤوس أموالهم العقيمة» أو التصرف بها إلى من يقوم باستغلالها وتشغيلها في الانتاج. وفي هذا فائدة واضحة للاقتصاد الوطني.

٣ ــ أن تقدير رأس المال باعتباره مطرحاً (وعاءً) للضريبة أسهل وأيسر من تقدير الدخل.

٤ ــ تعني هذه الضريبة، وهي تفرض كضريبة وحيدة على رأس المال، إعفاء العمال من دفع الضرائب عن دخولهم. وفي هذا مراعاة وحفز لهم على رفع مستواهم الاجتماعي خصوصاً وأنهم يشكلون الفئة الضعيفة في المجتمع. وهو ما يتفق مع قاعدة العدالة الضريبية.

---

١ ــ انظر ما سبق، ص ٢٨٩

٥ ــ أن رأس المال أقدر وأدق من الدخل في التعبير عن المقدرة التكليفية للممول. ذلك لأن رأس المال يمثل ثروة مكتسبة، وهذه الثروة المكتسبة تعتبر أسلم مقياس لقياس مقدرة الممول التكليفية.

ومع ذلك، ففي رأي غالبية الكتّاب ــ ونحن منهم ــ أن هذه المزايا لا تبرر قيام نظام الضرائب في أية دولة من الدول على ضريبة وحيدة على رأس المال الثابت. ذلك أن هذه الضريبة يعاب عليها مايلي:

١ ــ فهي تنطوي على كل عيوب الضريبة الوحيدة التي سبق أن تعرضنا لها[1].

٢ ــ تقتصر في فرض الضريبة على رؤوس الأموال الثابتة دون رؤوس الأموال المتداولة، مع أن رؤوس الأموال المتداولة تدرّ إيراداً مثل رؤوس الأموال الثابتة. ومن ثم فليس من العدالة أن تحمّل رؤوس الأموال الثابتة وحدها بعبء الضريبة.

٣ ــ يعني الاقتصار في فرض الضريبة على رؤوس الأموال الثابتة إعفاء الدخل الناتج من العمل من الضريبة. وإذا كان من العدالة إعفاء الدخول الصغيرة الناتجة من العمل، فليس هناك مايبرر إعفاء الدخول الكبيرة الناتجة من العمل أيضاً، أي أنه ليس من العدالة إعفاء أصحاب الرواتب والأجور الضخمة من المساهمة في تحمل الأعباء العامة، بالاضافة إلى أن إعفاءهم من الضرائب يؤدي إلى تقليل الايرادات العامة.

٤ ــ يؤدي قصر فرض الضريبة على رؤوس الأموال الثابتة عملياً إلى إعاقة تكوين رؤوس الأموال وليس إلى تنميتها. فهي قد تؤدي بالأفراد إلى الامتناع عن توظيف رؤوس أموالهم في العقارات وفي المشروعات الصناعية والتجارية، و يفضلون الاحتفاظ بها في صورة رؤوس أموال متداولة لاستعمالها في المضاربة أو تعطى لشركات التأمين في مقابل معاش تقاعدي لمدى الحياة لايخضع

---

١ ــ انظر ما سبق، ص ٢٨٩ ــ ٢٩٠

للضريبة... وفي هذا ضرر واضح على المجتمع.

لكل هذه الأسباب فإن الضريبة الوحيدة على رأس المال التي تدفع من الدخل لم تطبق في أي دولة من الدول.

ومع ذلك فان بعض الأنظمة المالية عمدت في بعض البلاد، إلى جوار فرض الضريبة على الدخل، إلى فرض ضريبة تكميلية على رأس المال impôt complémentaire sur le capital ذات معدل خفيف نسبياً (٠,٥٪ ـــ ١٪) مما يعني أنها تدفع من دخل رأس المال وليس من رأس المال ذاته. وقد قصد منها الوصول إلى رؤوس الأموال غير المنتجة، والتمييز بين الدخول تبعاً لمصادرها، كما قصد بها استعمالها كوسيلة للرقابة على بيانات المكلفين بضريبة الدخل أو بضريبة التركات، وأخيراً فانها استعملت لتجميع البيانات والاحصائيات عن دخول الأفراد وثرواتهم.

وقد طبقت الضريبة التكميلية على رأس المال في الدول الآتية[1]:

١ ـــ فرضت هذه الضريبة في ألمانيا سنة ١٩٢٢م. وقد فرضت على رؤوس أموال الأشخاص الطبيعيين والمعنويين إذا تجاوز رأس مال كل منهم على (١٠) آلاف مارك.

٢ ـــ وفرضت هذه الضريبة في ايطاليا سنة ١٩٣٩م. وقد فرضت على رؤوس أموال الأشخاص الطبيعيين والمعنويين إذا تجاوز رأس مال كل منهم على (١٠) آلاف مارك.

٣ ـــ تفرض في الكسمبورج حالياً على رأس المال بمعدل منخفض، وهي تفرض على الثروة الصافية (أي بعد خصم الديون) للأشخاص الطبيعيين والمعنويين عدا شركات الأشخاص.

٤ ـــ تفرض في هولندا حالياً ضريبة على رأس المال بمعدل نسبي منخفض، وهي تفرض على الثروة الصافية للأشخاص الطبيعيين المقيمين في هولندا مع مراعاة الأعباء العائلية.

---

(1) L.TROTABAS et J.M.COTTERET, «Droit fiscal», Dalloz, 1975, pp. 170-178.

ـــ د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣٢٣ ـــ ٣٢٤.

٥ ــ تفرض في ألمانيا حالياً ضريبة على رأس المال بمعدل منخفض، وهي تفرض على الثروة الاجمالية للأشخاص الطبيعيين والمعنويين. وقد قصد بالثروة الاجمالية الثروة الزراعية والغابات والعقارات ورأس المال المستغل في المشروعات والممتلكات الأخرى.

٦ ــ ومن تطبيقات الضريبة العادية على رأس المال والتي تدفع من الدخل، الضرائب التي تفرض على الملكية من أموال منقولة وثابتة كالأراضي والمنازل والسيارات والسلع المخزنة لدى التجار وغير ذلك. وأهم صور هذه الضريبة هي تلك التي تفرض على الملكية العقارية. وقد فرضت الولايات المتحدة الأمريكية ضريبة عامة على الملكية، وهي تشمل رأس مال الفرد بأكمله. كما فرضت المملكة المتحدة ضريبة على ملكية المباني، وكذلك فرضت الدنمرك ضريبة على الملكية العقارية.

ويرى بعض كتّاب المالية العامة أن ضرائب الملكية تمثل شكلاً قديماً للضرائب لسببين: الأول هو صعوبة فرض ضريبة على الأموال المعنوية كالأسهم والسندات نظراً لصعوبة تحديد مكان بعضها، ولصعوبة تقدير الضريبة. والثاني عدم عدالتها فهي تفرض بسهولة على الدخل الذي يحصل عليه المالك في المناطق الريفية على عكس الحال في المدن لأن سكان المدن يحصلون على أنواعٍ عديدة من الدخول من بينها الدخول الناتجة عن الملكية.

وقد ترتب على ذلك أن ضرائب الملكية اعتبرت في غالبية الدول من الايرادات المحلية.

الضريبة المفروضة على رأس المال وتدفع منه

إن هذا النوع من الضريبة على رأس المال لا تقتصر على الاغتراف من الدخل الناتج منه بل يصل الأمر بها إلى أن تقتطع جزءاً من رأس المال نفسه. ويحصل هذا نظراً لأن النظام يفرض الضريبة هنا بمعدل مرتفع بحيث لايفي بسدادها مجموع الدخل الناتج عن رأس المال، فيضطر الممول إلى التصرف في جزء منه حتى يتمكن من ذلك.

ومن ثم فإن هذه الضريبة، على عكس السابقة، لا تترك رأس المال كما كان عليه قبل فرضها بل تؤدي إلى الانتقاص منه.

و يترتب على ذلك أن فرض هذه الضريبة يؤدي إلى انعدام المطرح (الوعاء) المفروضة عليه وهذا ما يخالف القواعد المستقرة في الضريبة. ولذلك فإن فرض هذه الضريبة لايكون إلا بصورة استثنائية كما هو الحال في فترات الحروب، أو بقصد تقليل الفوارق بين الطبقات، أو لتقرير حق الدولة في استرداد جزء من الزيادة الطارئة على الثروات غير الناتجة عن جهود أصحابها.

وأهم أنواع ضريبة رأس المال التي تقتطع جزءاً منه هي :

١ ــ الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال.

٢ ــ الضريبة على زيادة القيمة العقارية أو المنقولة.

٣ ــ الضريبة على التركات.

ونعالج كلاً منها على حدة فيما يلي

١ ــ الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال

Prélèvement sur le capital = capital levy

ذهب كثير من كتاب المالية العامة إلى جواز فرض ضريبة استثنائية على رأس المال ذات معدل مرتفع بحيث لايستطيع المكلف الوفاء بها من الدخل الذي يدرّه بل يضطر إلى المساس برأس المال ذاته بصورة أو بأخرى[1].

وقد وجدت فكرة هذه الضريبة ولاقت قبولاً كبيراً لدى الكتّاب خلال الحرب العالمية الأولى وفي الفترة التي تلتها. وقد فرضتها بعض الدول بعد الحرب العالمية الأولى كألمانيا والنمسا وايطاليا حيث جُعل تحصيلها على اقساط سنوية ولكنها لم تحقق النتائج التي قصدت إليها. كما فرضتها بعض الدول بعد الحرب العالمية الثانية

---

(1) H. LAUFENBURGER, «Finances comparées» ,op. cit., P.142.

(عام ١٩٤٥) كفرنسا و بلجيكا.

وقد وجد بعض الكتّاب في هذه الضريبة أداة لتخفيف الاختلاف في الدخول والثروات وطالبوا بأن تكون ذات معدل تصاعدي.

كما أن كتّاباً آخرين وافقوا على فرض هذه الضريبة باعتبارها ضريبة استثنائية، أي أنها تفرض عند وجود ظروف استثنائية غير عادية وتلغى عند انتهاء هذه الظروف. وفي رأيهم أن أهم الظروف الاستثنائية التي تبرر فرض هذه الضريبة هي في أوقات الحروب والفترات التي تليها. ذلك أن الحكومة تكون مضطرة خلال أوقات الحروب إلى التوسع في القروض العامة بسبب التوسع في النفقات العامة، كما أنها تكون مضطرة بعد انتهاء الحروب إلى سداد هذه القروض مع فوائدها. ومن ثم فإن الدولة تضطر في هذه الفترات ــ ونظراً لعدم كفاية حصيلة الضرائب العادية ــ إلى فرض ضريبة استثنائية على تملك رأس المال.

وقد ساق هؤلاء الكتّاب في سبيل فرض هذه الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال حجة مفادها أن فرض هذه الضريبة يتفق مع قاعدة العدالة الضريبية. ذلك أنه إذا كان من حق الدولة أن تجند الأفراد في حالة الحرب، فإنه من حقها من باب أولى أن تجبر الأغنياء على المساهمة أيضاً في تحمل أعباء هذه الحرب بالتضحية بجزء من ثرواتهم، خصوصاً وأن غالبية هذه الثروات ما كانت لتوجد لولا وجود ظروف الحرب ذاتها.

ورغم هذه المزايا الوجيهة فإن الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال قد تعرضت لانتقادات عديدة. وأهم هذه الانتقادات :

١ ــ أن هذه الضريبة، وهي تؤدي إلى اقتطاع جزء من رأس المال، تضعف من المقدرة الانتاجية للبلد.

٢ ــ أن هذه الضريبة، وهي تفرض على رأس المال بمعدل مرتفع، تجعل الأفراد يزهدون في الادخار، وهذا ما يقلل الميل للادخار، ومن ثم يقلل الميل

للاستثمار.

٣ ــ أن هذه الضريبة، وهي ذات معدل مرتفع، تؤدي إلى تهرب أصحاب رؤوس الأموال منها، إما باعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية لرؤوس أموالهم أو بتهريب جزء منها إلى الخارج مما يقلل رأس المال الموجود في الداخل. و يترتب على هذا أن تكون الضريبة غير وفيرة الحصيلة وغير عادلة.

٤ ــ أن هذه الضريبة، وهي تفترض أن يجري الوفاء بها بالتصرف بجزء من رأس المال ذاته، تؤدي إلى زيادة عرض العقارات والأسهم والسندات مما يترجم بتدهور أسعارها و بانتشار حركة انكماشية في البلد.

والحقيقة أن تقدير الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال يتوقف على اعتبارات عديدة منها : طريقة تقدير رأس المال من أجل فرض الضريبة عليه، ومدى تطبيقها، ومعدلها، وطريقة تسديدها، وأهميتها النسبية في حصيلة الضرائب، والغرض من فرضها.

٢ ــ الضريبة على زيادة قيمة رأس المال (العقارية والمنقولة)

L'impôt sur le plus - valus

وتفرض هذه الضريبة إما على زيادة القيمة العقارية أو على الزيادة في القيمة المنقولة. ونتعرض فيما يلي لكل منهما :ــ

أولاً ــ الضريبة على زيادة القيمة العقارية L'impôt sur le plus - valus immobiliére :

قد تزداد قيمة العقارات الزراعية أو المبنية بسبب تقدم العمران وزيادة السكان وليس بسبب تحسينات قام بها أصحاب هذه العقارات. ومن ثم فقد نادى بعض المفكرين والمصلحين بأن تفرض الدولة ضريبة خاصة تسحب بها كل أو بعض هذه الزيادة في القيمة العقارية. ويمكن القول إن هذه الضريبة ظهرت تحت تأثير نظرية

الريع لريكاردو وكتابات ستيوارت ميل وهنري جورج[1].

و يبرر مؤيدو هذه الضريبة فرضها باعتبارين:ـ

الأول : أن هذه الضريبة عادلة، ذلك أن الزيادة في قيمة العقار لم تنتج بسبب عمل مالك العقارات وليس بسبب ادخاراته، ومن ثم فإنه لا يستحقها، وإنما ترجع لنشاط الجماعة ككل، ومن الطبيعي أن تحصل عليها الدولة الممثلة لهذه الجماعة.

الثاني : أن هذه الضريبة تؤدي إلى غزارة الحصيلة ويمكن جبايتها بسهولة لأن الفرد لا يشعر بوطأتها نتيجة لأنه لم يبذل جهداً في زيادة قيمة العقارات.

ومع ذلك فقد تعرضت هذه الضريبة لعدة انتقادات أهمها مايلي:ـ

١ ـ أن هناك صعوبة في التفريق بين الزيادة في قيمة العقار الناتجة من تقدم المجتمع و بين الزيادة الناتجة من مجهود المالك.

وفي رأينا أن هذه الصعوبة العملية لا تعني استحالة وضع معيار مناسب يقترب من الحقيقة بحيث يوصلنا إلى زيادة قيمة العقار الناتجة من تقدم المجتمع، وهي التي تفرض عليها الضريبة.

٢ ـ أن زيادة قيمة العقار قد تكون زيادة ظاهرية نتيجة انخفاض القوة الشرائية للنقود بسبب وجود تضخم نقدي في البلد. كذلك فإنه من العسير التفرقة بين زيادة قيمة العقار الحقيقية والزيادة الظاهرية تمهيداً لفرض الضريبة على الأولى فقط دون الثانية.

---

١ ـ بيّن ريكاردو في نظريته عن الريع أن سبب ارتفاع قيمة الأراضي الزراعية ناتج من اضطرار الأفراد إلى زراعة أراضٍ أقل جودة وخصوبة من الأراضي المزروعة فعلاً. كما نادى جون ستيوارت ميل باجراء تقدير دوري لقيمة الأراضي لمعرفة الزيادة فيها حتى تستولي الدولة عليها بواسطة الضريبة. كما طالب هنري جورج ـ وقد عرضنا رأيه فيما سبق ـ بوجوب استيلاء الدولة على الزيادة في قيمة الأراضي الزراعية الناشئة عن انتشار العمران وتزايد السكان بواسطة الضريبة واعتبارها ضريبة وحيدة كافية لتغطية كافة نفقات الدولة.

ونحن نؤيد الرأي الذي يفرق بين الضريبة على زيادة القيمة العقارية وبين مقابل التحسين. فالضريبة على زيادة القيمة العقارية سببها زيادة السكان وتقدم العمران والمدنية بوجه عام، أي أنها ترجع إلى ظروف عامة غير محددة. أما مقابل التحسين فهو يرجع إلى تنفيذ الدولة عملاً محدداً من أعمال النفع العام كشق طريق أو بناء جسر.... الخ.

انظر : د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣٥٤ ـ ٣٥٥.

وفي رأينا أيضاً أن هذه الصعوبة العملية ليست مستحيلة الحل. فيمكن التعرف على الزيادة الظاهرية في قيمة العقارات الناتجة عن التضخم عن طريق تطور المستوى العام للأسعار، ومن ثم فلا تفرض هذه الضريبة إذا ما كان التضخم وحده هو سبب زيادة قيمة العقارات.

٣ ـــ إن مالك العقارات قد ترتفع قيمة جزء من عقاراته بينما تنخفض قيمة عقاراته الأخرى، فإذا فرضت الدولة ضريبة على قيمة العقارات التي ازدادت قيمتها دون الأخذ في الاعتبار للعقارات التي انخفضت قيمتها فإن هذا يتضمن ظلماً للمالك لا يمكن تبريره.

وفي رأينا أن هذه الصعوبة غير واردة أصلاً، ذلك أن انخفاض القيمة يجب أن يخصم من الزيادة، ومن ثم فلا ضريبة إذا لم تتجاوز الزيادةُ الانخفاض.

إن أغلب الأنظمة الضريبة تأخذ بالضريبة على زيادة القيمة العقارية، رغم أنها لم تعتبرها واحدة من الضرائب الأساسية في الدولة بل ضريبة ثانوية.

ويمكن التفريق بين أسلوبين تفرض بهما هذه الضريبة وهما :ـــ

١ ـــ الأسلوب الدوري : وتتخذ الضريبة في هذا الأسلوب طابعاً دورياً بحيث تقوم الإدارة المالية بتقدير قيمة العقارات كل فترة معينة من الوقت (١٠ أو ٢٠ سنة مثلاً) وفرض الضريبة على كل زيادة تحدث في قيمة العقار عن قيمته في التقدير السابق. وهذا الأسلوب اتبعته انكلترا في قانون عام ١٩١٠م (وقد ألغيت الضريبة عام ١٩٢٣م).

٢ ـــ الأسلوب غير الدوري (عند انتقال الملكية): وفي هذا الأسلوب فإن الإدارة المالية تنتظر حتى تنتقل ملكية العقار من يد إلى أخرى فتقوم بفرض الضريبة على الزيادة في قيمته التي حدثت له خلال ذلك الوقت. وهذا الأسلوب اتبعته ألمانيا في قانون عام ١٩١١م (وقد ألغيت الضريبة عام ١٩٤٤م).

ثانياً ــ الضريبة على الزيادة في القيمة المنقولة L'impôt sur le plus - valus mobiliére :

وقد تحدث زيادة في قيمة رؤوس الأموال المنقولة كالأسهم والسندات، إما نتيجة تحسن الظروف الاقتصادية بصفة عامة، أو بسبب توزيع جوائز أو «يانصيب» على حملة الأسهم والسندات، أو نتيجة المضاربة.

ولذلك تلجأ الدولة ــ للاعتبارات نفسها المتعلقة بفرض ضريبة على الزيادة في قيمة العقارات ــ إلى فرض ضرائب استثنائية على الزيادة في قيمة المنقول. والواقع أن أغلب الدول تستولي على هذه الزيادة عن طريق التوسع في تعريف الدخل، بحيث تعتبر هذه الزيادة ــ اعتماداً على نظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول[1] ــ من قبيل الدخل، واخضاعها للضريبة على دخول القيم المنقولة.

٣ ــ الضريبة على التركات[2]

Impôt sur les successions

يقصد بالضريبة على التركات تلك الضريبة التي تفرض بمناسبة انتقال رأس المال من المتوفى إلى ورثته أو إلى الموصى لهم. وهي تعتبر أهم الضرائب التي تتخذ رأس المال مطرحاً (وعاء) لها. وغالبية الأنظمة الضريبية الحديثة في العالم تفرض هذه الضريبة.

ونظراً لأهمية هذه الضريبة في العالم فإننا نشرحها بتفصيل أكثر. وسوف نتعرض لمبررات ضريبة التركات، وأنواعها، والعوامل التي تحدد معدلها، وتقدير هذه الضريبة.

---

١ ــ انظر ما سبق، ص ٣٠٨ ــ ٣٠٩

2 - A. BARRÈRE, "Economie et institutions financières", T. 1, Dalloz, Paris, 1965, P. 215;

— H. LAUFENBURGER, "Finances comparées", op. cit., PP.242 - 244;

— E. SELIGMAN, "Essay in Taxations", New - York,1925, P. 126

ــ الدكتوران عبد الحكيم الرفاعي وحسين خلاف، «مبادىء النظرية العامة للضريبة»، مذكور سابقاً، ص ٨٦.

مبررات ضريبة التركات

اختلف الكتّاب في تبرير ضريبة التركات. ويمكننا تجميع آرائهم فيما يلي:

١ ــ يرى البعض أن ضريبة التركات هي «ثمن» الخدمات التي تقدمها الحكومة من أجل تنفيذ رغبات المتوفى الصريحة أو الضمنية في حماية التركة وتوزيعها على الورثة أو الموصى لهم. ونلاحظ أن هذا التبرير يستند إلى اعتبار الضريبة مقابل خدمة، أي يستند إلى نظرية العقد المالي، وهي نظرية منتقدة على ما رأينا من قبل.

٢ ــ يرى البعض الآخر أن ضريبة التركات تفرضها الدولة لتعويض تهرب المورث من الضرائب خلال حياته. فهي ضريبة «تعويضية». و يلاحظ على هذا التبرير أنه غير مقبول. ذلك أن الأخذ به يعني امكانية عدم فرض الضريبة إذا ما استطاع الورثة أو الموصى لهم أن يثبتوا أن مورثهم لم يتهرب من الضرائب حال حياته.

٣ ــ و يرى بعض ثالث أن الارث ليس حقاً طبيعياً بل هو حق قانوني تقرره الدولة بالصورة التي تحددها، والدولة اختارت بفرضها ضريبة التركات أن تكون شريكة للورثة وللموصى لهم في التركة. و يلاحظ على هذا التبرير أنه يعطي الدولة الحق المطلق في ترتيب الورثة والموصى لهم وتحديد أنصبتهم، وهذا لا يتفق مع الواقع.

٤ ــ و يرى بعض رابع أن صلة الدولة بالأفراد في العصر الحديث صلة قوية. فهي تنظم الإطار الاجتماعي الذي ينمي مواهبهم ويمكّنهم من تحصيل دخلهم وتكوين ثرواتهم، مما يجعلها وارثاً مثل بقية الورثة أو الموصى لهم. و يتخذ حقها في الارث صورة ضريبة على التركة. و يلاحظ على هذا التبرير أنه يقيم صفة الوارث على وجود صلة قوية لها مع الأفراد، بينما نجد أن الارث يقوم بين الأفراد على وجود صلة القرابة وليس على وجود صلة قوية.

ونحن نرى أن هذه التفسيرات القانونية لضريبة التركات لا ضرورة لها ما دمنا قد ارتضينا أن الدولة ــ وهي صاحبة السيادة ــ لها الحق دائماً في فرض الضرائب التي تريدها ــ ومنها ضريبة التركات ــ بهدف تحقيق الأهداف السياسية والاجتماعية

والاقتصادية التي تقصد إليها. وضريبة التركات يمكن استخدامها لتخفيف حدة التفاوت في توزيع الثروات والدخول. كذلك فإن ضريبة التركات ـــ من الناحية المالية ـــ تدرّ حصيلة وفيرة، فهي تعتبر من الضرائب السهلة الفرض والتحصيل. كما أنها تعتبر ضريبة حتمية حيث يتحمل الممول عبأها نهائياً دون أن يستطيع نقله إلى الغير.

أنواع ضريبة التركات

هناك نوعان لفرض الضريبة على التركات وهما :ـــ

أولاً ـــ الضريبة على مجموع التركة : تفرض الضريبة هنا على مجموع التركة الصافي، أي بعد خصم ما على التركة من ديون لأنه «لا تركة إلا بعد سداد الديون» وقبل توزيع هذه التركة على الورثة.

و يفضّل بعض الكتّاب الضريبة على مجموع التركة نظراً لأنها ـــ من الناحية المالية ـــ أوفر حصيلة من الضريبة التي تفرض على كل وارث. فهي لا تتأثر بالظروف الخاصة بالورثة أو الموصى لهم والتي تستدعي منحهم اعفاءات أو تخفيضات من الضريبة، وهي تسمح بفرض معدل أكثر ارتفاعاً من المعدل الذي يمكن أن يسري على نصيب كل وارث أو موصى له. ومع ذلك يلاحظ على هذه الميزة التي يذكرها هؤلاء الكتّاب بالنسبة للضريبة على مجموع التركة أنها تعتبر عيباً من ناحية العدالة الضريبية فهي ضريبة عينية لأنها لا تراعى الظروف الشخصية الخاصة لكل من الورثة أو الموصى لهم.

ثانياً ـــ الضريبة على نصيب الوارث أو الموصى له: تفرض الضريبة هنا على حصة كل وارث أو موصى له بعد توزيع التركة.

و يرى بعض الكتّاب أن هذه الضريبة أقرب إلى المنطق لأن المكلف هو الوارث وليس المورث الذي تُوفي. ومن ثم فإنه يجب أن تفرض الضريبة على نصيب الوارث.

كما أن هذه الضريبة يمكنها أن تقدر الظروف الشخصية لكل وارث أو موصى له، ومن ثم فهي أكثر ملاءمة مع قاعدة العدالة الضريبية، ولذا فهي تعتبر ضريبة شخصية لا عينية.

ونظراً لمزايا نوعي ضريبة التركات، فقد رأى البعض الجمع بينهما. وذلك حتى تتحقق اعتبارات الحصيلة بالنسبة للضريبة على مجموع التركة، واعتبارات العدالة بالنسبة للضريبة على نصيب الوارث أو الموصى له. وهذا الاتجاه هو الذي تبناه النظام الضريبي في مصر.

العوامل التي تحدد معدل ضريبة التركات

تفرض ضريبة التركات في العصر الحديث بمعدل تصاعدي غالباً، فيرتفع معدلها كلما زادت المادة الخاضعة للضريبة. و يرتبط التصاعد في هذه الضريبة ــ بصفة عامة ــ بالأمور الأربعة التالية:ــ

١ ــ قيمة التركة وقيمة نصيب الوارث أو الموصى له منها: فكلما كانت هذه القيمة كبيرة، كلما زاد المعدل الذي تفرض به الضريبة. و يبرر التصاعد في هذه الحالة بأن التركات الكبيرة (كلها أو نصيب الوارث منها) تعبّر عن مقدرة تكليفية أكبر من التركات الصغيرة، كما يبرر بالرغبة في علاج سوء التوزيع الموجود في بعض الأنظمة.

٢ ــ درجة القرابة بين المورث و بين الوارث أو الموصى له: فيكون المعدل الذي تفرض به الضريبة على الورثة الأقربين للمورث أقل من المعدل الذي تفرض به على الورثة البعيدي القرابة أو على الموصى لهم الذين لا يقربون المورث كلية. و يفسر هذا الأمر بثلاثة عوامل:ــ

الأول: هو أن الورثة الأقربين ــ وعلى عكس الورثة البعيدين أو الأجانب ــ يكونون قد ساهموا بشكل أو بآخر في تكوين الثروة التي آلت إليهم بوفاة المورث، سواء أكانت هذه المساهمة بصورة فعلية باشتغالهم مع المورث أم بصورة حكمية عن طريق

تأمين جو عائلي مستقر للمورث مما زاد قدرته على الانتاج وتكوين الثروة.

الثاني : أن الورثة الأقربين ــ وعلى عكس الورثة البعيدين أو الأجانب أيضاً ــ كانوا يعيشون مع المورث حال حياته ورتبوا حياتهم ومستوى معيشتهم على أساس الثروة الموجودة لدى المورث، ومن ثم فإن اقتطاع جزء كبير من هذه الثروة بالنسبة إليهم يؤدي إلى الاخلال بمستوى المعيشة الذي تعودوا عليه.

الثالث : هو عامل نفساني، فوفاة أي شخص يسبب لورثته الأقربين ــ وعلى عكس الورثة البعيدين أو الأجانب ــ آلاماً نفسانية كبيرة ينبغي على الدولة أن لا تزيدها باقتطاع جزء كبير من نصيبهم في التركة.

٣ ــ الأعباء العائلية للوارث: قد تختلف المعاملة المالية للوارث تبعاً لأعبائه العائلية. فقد تفرض الضريبة بمعدل منخفض على الوارث المتزوج أقل من الوارث الأعزب، وبمعدل منخفض على الوارث ذي الأولاد الكثيري العدد، وبمعدل أكثر ارتفاعاً كلما قلّ عدد الأولاد الذين يعولهم هذا الوارث. وقد تقصد الدولة من ذلك تشجيع الزواج وانجاب الأولاد.

٤ ــ الفترة المنقضية بين انتقال أموال التركة من مورث وبين وفاته: قد تكون كل أو بعض الأموال التي خلّفها المورث قد انتقلت إليه في بحر مدة قصيرة قبل وفاته وسبق أن دفعت عنها الضريبة، لذا فإن العدالة تقضي بفرض ضريبة التركات الجديدة بسعر منخفض نسبياً حتى لا تحصل الحكومة على جزء كبير من التركة.

ويلاحظ أن الاتجاه الحديث في الدول المختلفة هو التوسع في التصاعد. ولعله يمكن تفسير هذا الاتجاه بثلاثة عوامل:ــ

الأول : سياسي: وهو استلام مقاليد الحكم من قبل بعض الفئات الاجتماعية.

الثاني : اجتماعي: وهو الرغبة في الحد من التفاوت في توزيع الدخول والثروات.

والثالث : اقتصادي : وهو العمل على الحد من الادخار وتخفيف البطالة المنتشرة في البلاد الرأسمالية المتقدمة بحيث تساعد الضريبة على التركات ــ من خلال ذلك

ــ على رفع الطلب الفعلي والوصول إلى التشغيل الكامل.

تقدير ضريبة التركات

ذهب بعض الكتاب الرأسماليين التقليديين (وخصوصاً ديفيد ريكاردو) إلى انتقاد الضريبة على التركات. ففي رأيهم أن هذه الضريبة ــ وهي تفرض على رأس مال الشخص المتوفى ــ تؤدي إلى اضعاف الميل للادخار والميل للاستثمار وإلى تحطيم رأس المال الوطني وبالتالي الحد من المقدرة الانتاجية للبلد. وهم يؤيدون رأيهم بأدلة مردود عليها كلها.

وفي رأينا أنه بعد أن ثبت خطأ النظرية التقليدية وبعد أن أصبحت الضريبة على التركات منتشرة في غالبية الأنظمة الضريبة، لم تعد هناك حاجة لمناقشة منتقدي ضريبة التركات[1].

ومن نافلة القول أن نذكر أن المملكة العربية السعودية لم تطبق ضريبة التركات نظراً لأن إيرادات الزيت تكفي لتغطية النفقات العامة، بل ومع وجود فائض في الميزانية.

الفرع السادس
الضرائب على التداول وعلى الإنفاق

يطلق على هذه الضرائب جميعاً ــ كما رأينا من قبل ــ الضرائب غير المباشرة. وهي تفرض على استخدام الدخل. ويرى أنصار الضرائب غير المباشرة أنه إذا كان الدخل خير مقياس للمقدرة التكليفية للممولين، وأنه إذا كان انفاق الشخص يتناسب مع دخله، فإن الضرائب غير المباشرة ــ وهي تفرض على صور استخدام الدخل ــ تعتبر متناسبة مع المقدرة التكليفية للممولين وتتفق مع قاعدة العدالة الضريبية.

---

١ ــ انظر : د. محمد لبيب شقير «علم المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ١٧٤ ــ ١٧٦.

وعموماً فإنه يمكننا تقسيم الضرائب غير المباشرة إلى فرعين أساسيين هما:ـ
الضرائب على التداول، والضرائب على الانفاق (الاستهلاك).

الضرائب على التداول Les impôts sur les transactions

تفرض ضرائب التداول في الدول الحديثة على التصرفات القانونية (التداول القانوني)، وعلى تداول الأموال وانتقالها في التعامل (التداول المادي). ومن أمثلتها الضرائب التي تفرضها بعض الدول بمناسبة انتقال الملكية وخاصة ملكية العقارات من شخص إلى آخر (وتسمى رسوم التسجيل)، والضرائب التي تفرض على تحرير المستندات والمحررات كالعقود والكمبيالات والفواتير وانتقال الشيك من شخص إلى آخر وتقديم عرائض للدولة......الخ (وتسمى رسوم الطابع).

وكثيراً ما يستخدم النظام الضريبي تعبير «الرسم» للدلالة على هذه الضرائب. ولعل السبب في ذلك تاريخي. فقد كانت هذه الضرائب عند نشأتها الأ ولى تدفع من الأفراد نظير خدمة خاصة تقدمها لهم الدولة. أما في العصر الحديث فقد أصبح فرض هذه الضرائب يتبع المطرح (الوعاء) المفروضة عليه ولم يعد يتبع الخدمة التي تؤديها الدولة أو المنفعة التي تعود على الفرد. ومن ثم فقد أصبحت ضرائب بالمعنى الدقيق للكلمة، وبالتالي فإن اطلاق النظام عليها لفظ «الرسم» يعتبر غير سليم من الناحية الفنية.

ويبرر فرض هذه الضرائب بسهولة الجباية، والملاءمة في الدفع، وبغزارة الحصيلة، أي أن ما يبرر هذه الضرائب بنظامها الحالي في الدول التي فرضتها هو ضرورتها المالية لتلك الدول فهي مورد للايرادات غزير الحصيلة.

وتتم جباية هذه الضرائب إما بدفع مباشر لمبالغ معينة عند اجراء تصرفات معينة (كدفع رسوم تسجيل انتقال الملكية العقارية)، وإما عن طريق طوابع تلصق بقيم معينة

على المستندات والمحررات[1].

و يؤخذ على هذه الضرائب أن فرضها بمعدلات مرتفعة يؤدي إلى إعاقة انتشار المعاملات والتداول.

الضرائب على الإنفاق (أو الاستهلاك)

les impôts sur la dépense (ou sur les consommations)

تعتبر الضرائب على الإنفاق أهم صور الضرائب غير المباشرة. بل إنها هي المقصودة عادة عند ذكر هذا الاصطلاح الأخير. وتقسم الضرائب على الانفاق إلى الأنواع التالية :

١ ــ الضريبة العامة على الانفاق.

٢ ــ الضرائب على سلع معينة.

٣ ــ الضرائب الجمركية.

وندرس كلاً منها فيما يلي :

١ ــ الضريبة العامة على الانفاق

l' impôt général sur la dépense

تفرض الضريبة هنا على كافة السلع والخدمات، أي على مجموع ماينفقه الشخص على السلع والخدمات الاستهلاكية. ولهذا سميت «بالضريبة العامة على الانفاق» نظراً

---

١ ــ إن ضريبة تسجيل انتقال الملكية العقارية هي ضريبة غير مباشرة، تفرض على انتقال الملكية بين الأحياء. وهي تحصل عند اثبات انتقال ملكية الأراضي أو العقارات المبنية في السجلات العقارية. و يعتبر جزء من المبلغ المدفوع رسماً لأنه يقابل ما تؤديه الدولة من خدمة لتسجيل الملكية بقصد المحافظة على حق المالك. أما الجزء الباقي من المبلغ المدفوع، وهو الذي يزيد عن نفقات الخدمة فهو يعتبر ضريبة تداول. وهو المقصود هنا.

كما يرى بعض الكتاب أن ضريبة الأيلولة التي تفرض في بعض الدول على أيلولة التركة إلى الوارث أو الموصى له أو الموهوب له عند الوفاة، تعتبر ضريبة على التداول إذا كان معدها خفيفاً. وهي تقترب في هذه الحال من حيث طبيعتها من ضريبة التسجيل. أما إذا كان معدها مرتفعاً فانها تصبح ضريبة مباشرة على رأس المال.

انظر : د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص٣٥٨.

لأنها تتخذ من الانفاق الاستهلاكي مطرحاً (وعاءً) لها.

وقد طالب بعض الكتّاب ــ وعلى رأسهم ارفنغ فيشر ون. كالدور ــ بتطبيق الضريبة العامة على الانفاق كضريبة تكميلية للضريبة العامة على الدخل. وقد طبقتها حكومة الهند ــ تنفيذاً لاقتراح كالدور في التقرير الذي رفعه لها لاصلاح النظام الضريبي الهندي ــ وقد جرى هذا التطبيق عام ١٩٥٨م[1].

وتتطلب هذه الضريبة أن يقوم المكلف بتقديم إقرار (بيان) إلى الدوائر المالية يبيّن فيه مقدار انفاقه السنوي على الاستهلاك. ويمكن إعفاء جزء من الإنفاق من الضريبة مقابل ضمان مستوى معيشة مقبول لأفراد الأسرة إذا كان المكلف بالضريبة متزوجاً وله أولاد. ثم يطبق معدل الضريبة بحيث يكون نسبياً أو تصاعدياً تبعاً لما تنص عليه النصوص القانونية الضريبية. وكل هذه الأمور تقرّب الضريبة العامة على الانفاق من حيث طبيعتها من الضرائب المباشرة.

و يرى أنصار هذه الضريبة أنها أكثر عدالة من الضريبة على الدخل، ذلك أن إنفاق الفرد يعتمد على مايحصل عليه من دخول دورية وعرضية وعلى ثروته. ومن ثم فإنها تصل إلى جميع عناصر المقدرة التكليفية للممول. يضاف إلى ذلك أن هذه الضريبة ــ وهي تفرض على الانفاق الاستهلاكي فقط ــ تزيد الميل للادخار والميل للاستثمار لأنها لا تسري على الادخار ولا على الانفاق الاستثماري. وأخيراً فإن هذه الضريبة تعمل على الحد من الاستهلاك مما يساعد على تخفيف حدة الضغوط التضخمية في البلاد المتخلفة.

ومع ذلك فقد تعرضت الضريبة العامة على الانفاق للانتقاد من نواح ثلاث : ادارية واقتصادية والعدالة. فمن الناحية الادارية انتقدت هذه الضريبة بأنها تحتاج إلى ادارة ضريبية على مستوى عال من الكفاءة، كما أنها تحتاج إلى وعي ضريبي كبير من

---

(1) N.KALDOR ,«is a Personal Expenditure Tax Particable », in «Pullic Finance», chap.7, etited by R.W. Haughton, London, 1965, PP. 191-223.

قبل المكلفين. ومن الناحية الاقتصادية انتقدت هذه الضريبة بأنها إذا كانت قد تلائم الأحوال السائدة في البلاد المتخلفة من تشجيع للادخار وللاستثمار وحدّ للاستهلاك فإنها قد لا تتلاءم مع الأحوال السائدة في البلاد المتقدمة التي تعاني من زيادة الادخار، ومن ثم فإن هذا يتطلب من السياسة الضريبية أن تعمل على تشجيع الاستهلاك وتقليل الادخار حتى يرتفع الطلب الفعلي إلى مستوى التشغيل الشامل، بل إنها قد لا تتلاءم أيضاً مع ظروف التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة ذاتها، ذلك أن هذه الضريبة ــ وهي تشجع الادخار والاستثمار ــ قد تشجع الاتجاه إلى الاستثمارات العقيمة (كتشييد المنازل الفاخرة) وهي التي يفضل الاستثمار الخاص الاتجاه إليها في هذه البلاد، ومن ثم فإن اعفاء مثل هذه المدخرات يتضمن توجيهاً سيئاً للنشاط الاقتصادي. وأخيراً فمن ناحية العدالة الضريبية انتقدت هذه الضريبة من أنها ــ وهي تفرض على الانفاق الاستهلاكي ــ تكون شديدة العبء على ذوي الميل المرتفع للاستهلاك وهم أصحاب الدخول المنخفضة والمتوسطة وخفيفة العبء على ذوي الميل المنخفض للاستهلاك وهم أصحاب الدخول المرتفعة[1].

ومن أهم تطبيقات الضريبة العامة على الانفاق الضرائب على رقم الأعمال.

الضرائب على رقم الأعمال les impôts sur le chiffre d' affaires[2]

يقصد بالضرائب على رقم الأعمال تلك الضرائب التي تفرض على حجم المعاملات، ومثلها الانتاج والاستهلاك بما في ذلك المعاملات المتعلقة بالاستيراد

---

١ ــ انظر تفصيل هذه الانتقادات في :

R.J. CHELIAH, «Fiscal Policy in Underdeveloped Countries», op. cit., pp. 132-153.

(2)-J.LAFERIERE et M.WALINE, «Traité élementaire de science et de législation financières», Paris, 1952.

- G. TIXIER, «cours des finances pulilques», Universié du CAIRE, 1966.

والتصدير[1]. وهناك ثلاثة أنواع للضرائب على رقم الأعمال : الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال، والضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال، والضريبة على القيمة المضافة. ونتناول كلاً منها فيما يلي :

أولاً ــ الضريبة العامة المتتابعة en cascade على رقم الأعمال :

تفرض الضريبة في هذه الحالة على حلقات متتابعة لا تنتهي إلا حين تصل السلعة إلى المستهلك النهائي. فهي تحصّل مرة عند خروج السلعة من المنتج إلى تاجر الجملة، ومرة أخرى عند انتقالها من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة، ومرة ثالثة عند انتقالها من تاجر التجزئة إلى المستهلك. وفي كل مرة تحصّل الضريبة من البائع الذي يحملها للمشتري عن طريق رفع سعر السلعة، لكي تستقر في آخر الأمر على المستهلك النهائي للسلعة. ولذا فإن هذه الضريبة تفرض عادة بمعدل منخفض.

ومن مزايا هذه الضريبة بساطتها ووفرة حصيلتها وسهولة جبايتها. ولكن يعاب عليها ما يلي :

١ ــ أن عبء هذه الضريبة يختلف من سلعة إلى أخرى تبعاً للمراحل التي تمر بها السلعة. وهذا مايشكل تفرقة في المعاملة الضريبية بحيث أنه كلما زادت المراحل التي تمر بها السلعة كلما زادت الأعباء الضريبية المفروضة عليها.

٢ ــ أن هذه الضريبة تؤدي إلى اندماج المشروعات رغبة منها في اختصار المراحل التي تمر بها السلعة من أجل تفادي الضريبة. ومن ثم فإن هذا الاندماج يؤدي إلى انخفاض حصيلة هذه الضريبة.

٣ ــ أن هذه الضريبة، وهي تفرض على شكل نسبة مئوية من قيمة السلعة، توسع من

---

١ ــ لايمنع فرض الضريبة على رقم الأعمال على الاستيراد والتصدير والتي تقوم بجبايتها مصلحة الجمارك، من فرض الضرائب الجمركية عليها.

انظر : د. رفعت المحجوب، «المالية العامة»، الكتاب الثاني : «الايرادات العامة» مذكور سابقاً، ص ١١٧ ــ ١١٨.

قيمة المطرح (الوعاء) الذي تفرض عليه خلال المراحل المتابعة لفرضها. فانتقال السلعة من المنتج إلى تاجر الجملة يؤدي إلى أن يدفع المنتج الضريبة ثم تضاف الضريبة التي دفعت إلى نفقات السلعة، بحيث عندما تنتقل من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة تفرض الضريبة على هذه النفقات بما فيها الضريبة التي دفعت، وعند انتقالها من تاجر التجزئة إلى المستهلك تدخل الضريبة التي دفعها تاجر التجزئة ضمن النفقات وتخضع هي الأخرى للضريبة... وهكذا يحصل ارتفاع في الأسعار.

٤ ــ أن هذه الضريبة تشجع استيراد المنتجات التي لم تدفع ضريبة إلا مرة واحدة، وهذا مايعني أن هذه المنتجات المستوردة ستنافس المنتجات المحلية المماثلة أو البديلة التي دفعت عنها الضريبة عدة مرات.

وقد أخذت فرنسا بهذه الضريبة عام ١٩٢٠م باسم «الضريبة على رقم الأعمال l'impôt sur le chiffre d'affaires» وكانت تفرض على عمليات الشراء بغرض البيع التي تجري في فرنسا ومعاملات الأشخاص التي تتعلق بالمهن الخاضعة للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، وقد ألغتها فرنسا عام ١٩٣٦م، ثم أخذت بها من جديد عام ١٩٣٩م باسم «الضريبة على المعاملات l'impôt sur les transactions» وكان سريانها يقتصر على مرحلة انتاج السلعة، ثم عادت فألغتها عام ١٩٥٥م[1]. كما طبقت هذه الضريبة كل من ألمانيا (حتى أول عام ١٩٦٨م) ولكسمبورغ وهولندا والاتحاد السوفياتي.

ثانيا ــ الضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال :

وتصيب الضريبة السلعة هنا مرة واحدة في احدى المراحل التي تمر بها السلعة عند انتاجها وحتى وصولها للمستهلك (إما في مرحلة شراء المواد الأولية والانتاج أو في

(1)- E. ALLIXE, «Traité élémentaire de science des finances et de législation financières Français», op cit., P. 789;

- LAFERIÈRE et WALINE, op. cit., P. 223

مرحلة انتقال السلعة من المنتج إلى تاجر الجملة ــ أو في مرحلة البيع من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة ــ أو في مرحلة البيع من تاجر التجزئة إلى المستهلك). وتقوم الادارة الضريبة بتحصيل الضريبة في احدى هذه المراحل من البائع الذي ينقل عبأها إلى المشترى. وعادة تفرض الضريبة في مرحلة الانتاج.

وقد فرضت هذه الضريبة في فرنسا عام ١٩٣٦ باسم «ضريبة الانتاج Taxe à la production». كما فرضت الضريبة في انكلترا سنة ١٩٤٠م وكان القصد منها الحدّ من الاستهلاك المدني وتقليل الانفاق الخاص عن طريق تخفيض مشتريات المستهلك، وقد فرضتها انكلترا في مرحلة انتقال السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة، ولذلك سميت «الضريبة على المشتريات Purchase Tax»، وقد الغيت هذه الضريبة في انكلترا عام ١٩٧٣ عندما أدخلت الضريبة على القيمة المضافة بقصد التنسيق مع دول السوق الأوربية المشتركة. وكذلك فإن هذه الضريبة فرضت في بعض ولايات الولايات المتحدة الأمريكية واتخذت صورة ضريبة على المبيعات العامة، حيث فرضت في مرحلة البيع من تاجر التجزئة إلى المستهلك.

أما في بلاد التخطيط الشامل فتفرض الضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال في مرحلة انتقال السلعة من الانتاج إلى الاستهلاك (أي في أقرب نقطة إلى الاستهلاك). ومن ثم فإنها تُدفع من قبل منظمات التوزيع (التعاونيات) أو من قبل المشروع المنتج إذا كان يمثل مرحلة الانتاج النهائي. وعلى هذا فإن هذه الضريبة تدفع تبعاً لمكان البيع وليس تبعاً لمكان الانتاج[1].

وتتميز الضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال، بأنها تتلافى عيوب الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال، فهي تفرض عبئاً واحداً على مختلف السلع دون أن تفرّق بينها حسب المراحل التي تمر بها، كما أنها لا تؤدي إلى اندماج المشروعات، كما

(1) E. VERRE,«l'entreprise industrielle en Union Souvietique», Sirey, Paris, 1965, PP. 168- 169.

أن عبء هذه الضريبة يكون معروفاً ومحدداً، ولاتميز بين السلع المحلية والسلع المستوردة.

و يعيب هذه الضريبة أنها تفرض عادة بمعدل مرتفع يفوق معدل الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال، وهذا مايدفع المكلفين إلى محاولة التهرب منها، خاصة وأن هذه الضريبة لا تدفع إلا مرة واحدة في مرحلة من المراحل التي تمر بها السلعة على خلاف الضريبة المتتابعة التي تفرض في كل مرحلة من المراحل التي تمر بها السلعة بحيث يصعب الافلات منها جميعاً.

ثالثاً ــ الضريبة على القيمة المضافة Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

يصل النظام الضريبي إلى نفس نتيجة الضريبة العامة الواحدة، وذلك بأن تفرض الضريبة في كل مرحلة من مراحل الانتاج (وهو نفس أسلوب الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال) على أن يسمح لكل منتج يسهم في انتاج السلعة بخصم مقدار الضريبة التي دفعها المنتج السابق من مقدار الضريبة المستحقة عليه. وكذلك مع السماح لتاجر الجملة بخصم الضرائب التي دفعت في مرحلة الانتاج من الضرائب المستحقة عليه، والسماح لتاجر التجزئة بخصم الضرائب التي دفعت في مرحلة الانتاج وتجارة الجملة من الضرائب المستحقة عليه. وهذا يعني أن مطرح (وعاء) الضريبة لايتكوّن في كل مرة من قيمة السلعة بكامله وإنما «بالقيمة المضافة valeur ajoutée» فقط، أي بمقدار مساهمة المشروع في العملية الانتاجية.

ولتفسير ذلك نعطي المثال التالي : نفرض أن السلعة المراد انتاجها هي المنسوجات. ومن أجل ذلك اشترى منتج قطناً خاماً بمقدار ١٠٠٠ ريال ثم قام بحلجه (تنظيفه) وترتب على ذلك أن القطن المحلوج أصبحت قيمته ١٢٠٠ ريال فإن الضريبة في هذه المرحلة لا تفرض على قيمة القطن المحلوج بكاملها بل على القيمة المضافة التي ساهم بها هذا المنتج في العملية الانتاجية وهي تساوي (١٢٠٠ ــ ١٠٠٠=٢٠٠ ريال) فقط. فإذا قام مصنع للنسيج بشراء هذا القطن المحلوج ثم صنعه على شكل منسوجات بلغت

قيمتها ٢٠٠٠ ريال، فإن الضريبة تفرض في هذه المرحلة الثانية على القيمة المضافة التي ساهم بها مصنع النسيج في العملية الانتاجية وهي تساوي (٢٠٠٠ ــ ١٢٠٠= ٨٠٠ ريال).

ولذلك يطلق على هذا النوع من الضرائب لفظ «الضريبة على القيمة المضافة». وهي توضح أنه وإن التزم كل منتج أو تاجر بدفع الضريبة فإن الواقع أن السلعة لا تدفع عنها الضريبة إلا مرة واحدة، لأن كل منتج أو تاجر لايلتزم بالضريبة إلا في حدود القيمة التي أضافها للسلعة.

وتتميز الضريبة على القيمة المضافة بأنها تتفادى العيوب التى تنسب للضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال وكذلك عيوب الضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال، فهي لا تشجع اندماج المشروعات، وتوحّد المعاملة الضريبية لكافة السلع مهما تباينت مراحل انتاجها، كما أنها تمكّن الادارة المالية من احكام الرقابة على المشروعات التي تخضع لهذه الضريبة وتقلل عليها فرص التهرب منها، لأن كل مكلف يصبح رقيباً على المكلفين السابقين له ليتأكد من قيام البائع بأداء الضريبة المستحقة عليهم حتى يتمكّن من حسم قيمتها من قيمة الضريبة المستحقة عليه.

ومع ذلك، فقد رأى بعض الكتاب عيباً في هذه الضريبة يتلخص في صعوبة تطبيقها بسبب ماتتطلبه من امساك دفاتر حسابية منتظمة وأمينة، وهذا الأمر يصعب تحققه في المشروعات الزراعية والمشروعات الصغيرة.

وقد طبقت الضريبة على القيمه المضافة في فرنسا عام ١٩٥٤م، وهي تفرض في مرحلة الانتاج وتجارة الجملة وعلى أداء الخدمات. كما اتخذت الضريبة على القيمة المضافة أساساً للضريبة العامة على الانفاق في دول السوق الأوربية المشتركة حيث اعتبرت أداة من أدوات التكامل الاقتصادي لدول السوق. كما طبقتها معظم دول أمريكا اللاتينية.

٢ ــ الضرائب على سلع معينة

impôts sur certaines dépenses particulières

Excises, selective Taxes

لايفرض النظام الضريبي هنا الضريبة على كل السلع والخدمات، بل يختار أنواعاً معينة منها يخضعها للضريبة[1].

وقد عرفت هذه الضرائب منذ القديم، وكانت تفرض على الملح والمواشي والعبيد. وقد فرضتها الامبراطورية الرومانية، كما فرضتها كثير من المدن الأوربية في العصور الوسطى.

وعموماً فإن هذه الضرائب تفرض حالياً على السلع (السلع المادية) كفرض ضريبة على استهلاك بعض المنتجات البترولية أو البن أو الشاي، كما أنها قد تفرض على الخدمات (السلع غير المادية) كفرض ضريبة على دخول مدينة الملاهي.

وتتفاوت الأهمية النسبية لهذه الضرائب من دولة إلى أخرى، فالضرائب على السجائر مثلاً تصل في بعض الدول إلى ٠٪، بينما ترتفع في دول أخرى إلى ٧١٪، والضرائب على وقود السيارات تتراوح بين ٠٪ ــ ٩٨٪.

ويثير التنظيم الفني للضرائب على سلع معينة ثلاث مشكلات : الأولى تتعلق باختيار السلع والخدمات التي تخضع للضريبة، والثانية تتعلق بكيفية فرض الضريبة، والثالثة تتعلق بتحصيل الضريبة. ونحن نفصل ذلك كما يلي :

أولاً ــ اختيار السلع (والخدمات) التي تخضع للضريبة :

يجد النظام الضريبي نفسه ــ وهو بصدد فرض هذه الضرائب ــ أمام اعتبارين متناقضين، قد يضطر النظام إلى تغليب أحدهما والتضحية بالآخر أو للتوفيق بينهما تبعاً

---

١ ــ قد يفرض النظام الضريبي ضرائب على استعمال بعض السلع Use Taxes وليس على الاستهلاك. مثال ذلك فرض ضرائب على استعمال السلاح... وهذه الضرائب تعتبر قليلة الأهمية إذا ما قورنت بالضرائب على الاستهلاك.

لما يقصد تحقيقه من فرض هذه الضرائب. وهذان الاعتباران هما : اعتبار العدالة واعتبار الحصيلة.

و يقضي اعتبار العدالة بعدم ارهاق الطبقات الفقيرة بضرائب تقتطع، بسبب زيادة ميلهم للاستهلاك، من دخولهم نسبة أكبر من تلك التي تقتطها من دخول الطبقات الغنية. كما يقضي اعتبار الحصيلة بفرض الضريبة على السلع التي يمكن أن تورّد للخزانة مبالغ كبيرة. و يظهر من هذا أن الاعتبارين متناقضان مبدئياً، ومع ذلك فإنه يمكن التوفيق بينهما. ولبيان ذلك نذكر أنه يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من السلع الاستهلاكية : ضرورية، وكمالية، وشائعة :

١ ـــ السلع الضرورية : وهي السلع التي لاغنى للأفراد عنها لأنها تشبع حاجات لديهم لايمكن تحمل عدم اشباعها بسبب لزومها لحفظ حياتهم أو لاشباع حاجات أساسية لديهم كالخبز والأدوية والمواصلات. وتتميز هذه السلع بميزتين : الأولى أن استهلاك هذه السلع عام فهي مطلوبة من كافة فئات المجتمع بغض النظر عن دخولهم، و يترتب على ذلك ضخامة الكميات المستهلكة. والثانية أن الطلب عليها طلب غير مرن، فارتفاع أسعار السلع الضرورية لايؤدي إلى نقص الكميات المطلوبة منها أو لايؤدي الى نقصها بنفس نسبة ارتفاع السعر. و يترتب على ذلك أن فرض ضريبة على هذه السلع وارتفاع أسعارها بسبب ذلك لن يؤدي إلى أن ينقص المستهلكون كثيراً أو اطلاقاً من الكميات التي يستهلكونها منها، مما يؤدي إلى مدّ الميزانية بحصيلة كبيرة.

و ينتج عن ذلك أن فرض الضرائب على السلع الضرورية يتلاءم مع اعتبار الحصيلة (الاعتبار المالي)، إلا أنه يتنافى مع اعتبار العدالة. والسبب في ذلك أن الطبقات الغنية تنفق على هذه السلع نسبة من دخلها أقل بكثير من النسبة التي تنفقها عليها الطبقات الفقيرة، و يترتب على ذلك أن يكون العبء النسبي للضرائب المفروضة على السلع الضرورية أشد على الطبقات الفقيرة منه على الطبقات الغنية.

٢ ـــ السلع الكمالية (الترفية) : وهي السلع التي لا تشبع حاجات لدى الأفراد

لايمكن تحمل عدم اشباعها، بل إن استهلاكها لايفعل سوى أن يزيد الرفاهية والنعيم كالسيارات الفاخرة والروائح العطرية النادرة. وتتميز هذه السلع أيضاً بميزتين : الأولى عدم عمومية الاستهلاك فهي مطلوبة من طبقة اجتماعية معينة هي الطبقة الغنية، و يترتب على ذلك عدم ضخامة الكميات المستهلكة من هذه السلع. والثانية أن الطلب عليها غير مرن إلى حد كبير أيضاً وإن كانت لا تصل في هذا الى مرتبة السلع الضرورية، فالطبقة الغنية تنقص طلبها على السلع الكمالية بنسبة أقل من نسبة الزيادة في أسعارها.

و ينتج عن ذلك أن فرض الضرائب على السلع الكمالية يتلاءم مع اعتبار العدالة، فالإنفاق على هذه السلع يدل على ارتفاع المقدرة التكليفية للممول، كما أن في عدم استهلاك الطبقات الفقيرة لها ما يعفي تلك الطبقات من تحمل الضريبة. الا أن هذه الضرائب لا تحقق الاعتبار المالي (اعتبار الحصيلة)، ذلك أن الانفاق على السلع الكمالية لا يمثل إلا نسبة ضئيلة من الدخل القومي ولأن المغالاة في فرض الضرائب عليها يؤدي ــ إذا زاد معدلها عن حد معين ــ إلى انخفاض الطلب عليها بنسبة أكبر من نسبة الزيادة في أسعارها ومن ثم تنخفض ايراداتها الكلية ولذلك تضعف حصيلة هذه الضرائب. وعلى هذا فان الضرائب على السلع الكمالية تحقق مقتضيات العدالة وإن كانت عاجزة عن تحقيق الاعتبار المالي. ولذلك يجب ألا تغالي الدولة كثيراً في فرض الضريبة عليها.

و يلاحظ أن التفرقة بين ما يعتبر من السلع الضرورية وما يعتبر من السلع الكمالية تفرقة نسبية بحتة، تختلف من بلد إلى آخر ومن وقت إلى آخر في نفس البلد. فما قد يعتبر من السلع كمالياً في بلد ما قد يعتبر ضرورياً في بلد آخر، وما قد يعتبر من السلع كمالياً في بلد ما في وقت معين يعتبر ضرورياً في نفس البلد بعد فترة أخرى. فارتفاع مستوى المعيشة نتيجة للتقدم الاقتصادي قد يغيّر من صفات بعض السلع فيحوّلها من كمالية الى ضرورية. و يترتب على ذلك أيضاً أن سلعة واحدة قد تعتبر كمالية بالنسبة

للطبقات الفقيرة بينما تعتبر ضرورية بالنسبة للطبقات الغنية، ومن ثم فإنّ التنمية الاقتصادية في بعض البلاد المتخلفة ــ وهي تؤدي إلى ارتفاع مستوى الدخول الفردية الحقيقية ــ تؤدي إلى نقل كثير من السلع من مرتبة السلع الكمالية إلى مرتبة السلع نصف الكمالية ثم إلى مرتبة السلع الضرورية.

٣ ــ السلع الشائعة (سلع الاستهلاك الجاري): وهي السلع التي لا تعتبر ضرورية أو كمالية، لكنها تطلب من كافة طبقات المجتمع مهما اختلفت دخولهم كالبن والشاي والدخان.... الخ. وتتميز هذه السلع بميزتين: الأ ولى هي عمومية استهلاكها من جميع أفراد المجتمع ومن ثم تتحقق فيها ضخامة الكميات المطلوبة. والثانية هي قلة مرونة الطلب عليها، ومن ثم فإن زيادة أسعار هذه السلع بنسبة معينة لا يؤدي إلى نقص الطلب عليها إلا بنسبة أقل، وذلك بسبب تحكم العادة في غالبية الأفراد الذين يستهلكونها، و يترتب على ذلك أن فرض الضرائب على السلع الشائعة يأتي بحصيلة كبيرة.

وترى غالبية كتاب المالية العامة أن فرض الضرائب على السلع الشائعة يوفق بين اعتباري العدالة والحصيلة. ذلك أن رفع أسعار هذه السلع لا يضرّ ضرراً كبيراً بمستوى معيشة الطبقات الفقيرة، كما أنه يمكّن في نفس الوقت من مدّ الميزانية بايراد غزير نظراً لأن هذه السلع تعتبر من سلع الاستهلاك الجاري والطلب عليها قليل المرونة[1].

ونشير أخيراً، فيما يتعلق باختيار السلع التي تخضع للضريبة، إلى ملاحظتين:ــ

١ ــ أن الدولة، وهي بصدد التوفيق بين اعتباري العدالة والحصيلة أو تغليب أحدهما على الآخر، تحكمها عملياً حالتها الاقتصادية والاجتماعية والمالية ومقدار الموارد الأخرى المتاحة لها. وعلى هذا فإذا كانت الحالة المالية للدولة سيئة، فإنها تعمد إلى

---

١ ــ انظر الرأي الذي يرى أن فرض الضرائب على سلع الاستهلاك الجاري (السلع الشائعة) يعتبر، مثل فرضها على السلع الضرورية، غير متفق مع اعتبار العدالة: د. أحمد جامع، «علم المالية العامة»، الجزء الأ ول: «فن المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٢١٠.

تغليب الاعتبار المالي على اعتبار العدالة، ومن ثم فإنها لا تتورع عن فرض الضرائب حتى على السلع الضرورية. أما إذا كانت الحالة المالية للدولة منتعشة، فإنها تغلّب اعتبار العدالة على اعتبار الحصيلة، ومن ثم فإنها تقتصر على فرض الضرائب على السلع الكمالية أساساً دون السلع الضرورية.

٢ ــ أن الدولة، وهي بصدد فرض الضرائب على السلع الاستهلاكية، لا تقتصر على مراعاة الاعتبار المالي واعتبار العدالة فحسب، بل تراعي أيضاً اعتبارات أخرى بعضها اجتماعي وبعضها اقتصادي. وتتمثل الاعتبارات الاجتماعية في تحقيق آثار اجتماعية معينة بواسطة هذه الضرائب كحماية الصحة والأخلاق كما هو الحال في فرض هذه الضرائب بمعدلات مرتفعة على استهلاك الدخان. كما تتمثل الاعتبارات الاقتصادية في تحقيق آثار اقتصادية معينة بواسطة هذه الضرائب كحماية الصناعة الوطنية كما هو الحال في فرض هذه الضرائب بمعدلات مرتفعة على استيراد سلع أجنبية مماثلة أو بديلة للسلع المحلية خاصة إذا وجدت داخل البلد صناعة ناشئة (أو صناعة وليدة) لانتاج هذه السلع. وتشكل الضرائب على الاستيراد جزءاً من الضرائب الجمركية، وهي التي سنتعرض لها بالتفصيل بعد قليل.

ثانياً ــ كيفية فرض الضريبة:

إما أن تفرض الضريبة في صورة مبلغ معين يضاف إلى سعر السلعة (ضريبة نوعية Spécifique)، أو أن تفرض بنسبة مئوية من سعر السلعة المفروضة عليها (ضريبة قيمية Ad valorem).

وهذه المشكلة تتعلق بغالبية الضرائب وسوف نتعرض لها بتفصيل أيضاً فيما بعد.

ثالثاً ــ تحصيل الضريبة:

والمشكلة الأخيرة بالنسبة للضرائب على الاستهلاك هي تحديد طريقة تحصيل هذه

الضرائب. فيمكن للدولة أن تفرض هذه الضرائب وتحصّلها من المستهلكين مباشرة بمناسبة شرائهم للسلعة أو الخدمة، ومثال ذلك الضريبة التي قد تفرض عند دخول الشخص مدينة الملاهي.

ويمكن للدولة أن تحصّل هذه الضرائب في مرحلة سابقة على مرحلة بيع السلعة أو الخدمة للمستهلك كأن تفرض على السلعة وهي تحت يد تاجر الجملة أو في مرحلة الانتاج. وحينما تفرض في مرحلة الانتاج يطلق عليها ضرائب الانتاج Accises (وبالانكليزية Axcises) وإن كانت تسمى خطأ «رسوم الانتاج» لأنها تعد من الناحية العلمية ضرائب لا رسوماً. مثال ذلك أن تفرض ضريبة على السكائر إما عند دخول هذه السلعة كمواد أولية أو عند خروجها من المصنع وهي تامة الصنع. وعموماً يقوم صاحب المصنع بدفع الضريبة ثم يرفع سعر السلعة بمقدار الضريبة حتى يتحملها المستهلك. ويحسن أن تفرض ضرائب الانتاج في آخر مراحل انتاج السلعة (عند خروج السلعة من المصنع تامة الصنع) إذا كان انتاجها يحتاج إلى مراحل متعددة وذلك حتى لا يتكرر نقل عبئها. و يفضّل النظام الضريبي الالتجاء إلى هذه الطريقة في التحصيل إذا كانت السلعة تنتج بكميات كبيرة في مصانع قليلة العدد، حيث تسهل رقابة مطرح (وعاء) الضريبة وتسهل جبايتها.

وقد تفرض الضريبة على سلعة معينة عند اجتيازها الحدود. و يطلق عليها عندئذ «الضرائب الجمركية».

وأخيراً فقد تلجأ الدولة ــ كوسيلة لفرض الضريبة على سلع معينة ــ إلى طريقة الاحتكار المالي Monopole Fiscal التي سبق أن تعرضنا لها من خلال بحثنا في دخل أملاك الدولة. وقد ذكرنا هناك اختلاف الكتّاب في طبيعة السعر الذي تباع به منتجات الاحتكار المالي وأن بعضاً منهم قد اعتبر أن الجزء من السعر الذي يزيد عن

تكاليف الانتاج يعتبر ضريبة مستترة[1]. ونذكر هنا أن هذه الضريبة تعتبر نوعاً من الضرائب المفروضة على سلع معينة.

وللاحتكار المالي عدة صور: فقد تحتكر الدولة انتاج سلعة و بيعها، وقد تحتكر الدولة بيع السلعة بالجملة، أو بالجملة والمفرق معاً.

وتلجأ الدولة إلى الاحتكار المالي عادة إذا كانت الضريبة ذات معدل مرتفع قد يغري على التهرب منها، أو إذا كانت ذات نفقات جباية مرتفعة. وتمتاز طريقة الاحتكار المالي بأنها لا تشعر المنتجين بالمضايقات الإدارية. ذلك أن الضرائب غير المباشرة إذا كانت تتميز بعدم مضايقتها المستهلكين نظراً لاندماجها في أسعار السلع المفروضة عليها، فإنها تضايق المنتجين بسبب مراقبة السلطات المالية لمصانعهم ومتاجرهم وفحص دفاترهم للوقوف على انتاجهم. أما طريقة الاحتكار المالي فإنها تتفادى هذا العيب نظراً لأنها لا تشعر أحداً على الاطلاق بتداخل السلطات المالية.

ولنا ملاحظة أخيرة على نظام الضرائب الاستهلاكية المفروضة على سلع معينة هو أن هذا النظام يشكل أداة فعالة في يد الدولة تستعمله لتحقيق أغراضها الاجتماعية والاقتصادية. فيكفي أن تلجأ الدولة إلى تنويع المعدلات التي تفرض بها هذه الضرائب من سلعة إلى أخرى لتحدث تغييراً في انتاج السلع المفروضة عليها الضرائب وفي استهلاكها، و يتوقف مدى هذا التغيير على درجة مرونة العرض ومرونة الطلب بالنسبة لهذه السلع.

---

١ ـــ انظر ما سبق، ص ٢١٩ ـــ ٢٢٠

٣ ــ الضرائب الجمركية[1]

Droits de douane

Custom Duties

تفرض الضرائب الجمركية على السلع عند استيرادها (الضرائب على الواردات) أو عند تصديرها (الضرائب على الصادرات). وفرض الضرائب الجمركية يخضع لسياسة الاستيراد ولسياسة التصدير التي تتبعها الدولة. وغالباً ما تسعى الدول في سياستها التصديرية إلى زيادة حجم صادراتها ومن ثم فإنها تعمد ــ عدا الدول المصدرة للبترول وبسبب الطلب غير المرن عليه نظراً لرخص أسعاره وخواصه بالنسبة لبدائل الطاقة الأخرى ــ إلى اعفاء الصادرات من الضرائب الجمركية. وبذلك تشكل الضرائب على الواردات أهم أنواع الضرائب الجمركية.

والضرائب الجمركية في نوعها ومعدلها وحصيتها تعكس الأوضاع الاقتصادية والبنيان الاقتصادي للدول المختلفة.

ومن هذه الناحية نجد أن البلاد المتخلفة تتميز بارتفاع نسبة ضرائبها الجمركية إلى حصيلة الضرائب وإلى حصيلة الإيرادات العامة. ويفسر ذلك بثلاثة اعتبارات:ــ

أولها : أن نسبة التجارة الخارجية (مجموع الصادرات والواردات) إلى الدخل القومي مرتفعة في هذه البلاد.

وثانيها : أن الميل لاستهلاك السلع الأجنبية المستوردة مرتفع أيضاً في هذه البلاد.

وثالثها : أن حصيلة الضرائب المباشرة في هذه البلاد تكون منخفضة بسبب انخفاض الدخول الفردية أو عدم رغبة الدولة في فرضها، مما يعني سيطرة الضرائب غير المباشرة، وإذا علمنا أن الضرائب الجمركية يمكنها أن تفيد البلد في ضمان درجة مرتفعة

---

١ ــ انظر تفصيل ذلك في رسالتنا للدكتوراه: «السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية. مع دراسة خاصة عن سورية». جامعة القاهرة. كلية الحقوق، ١٩٧٥م.

من الرقابة على الاستيراد وعلى التصدير وأنها تتمتع بسهولة التحصيل و بانخفاض نفقات الجباية و بغزارة الحصيلة، فإن ذلك يؤدي إلى ارتفاع مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في حصيلة الضرائب غير المباشرة و بالتالي ارتفاع مساهمتها في كل من الحصيلة الضريبية وحصيلة الايرادات العامة. ولاشك أن التنمية الاقتصادية ــ وهي تؤدي إلى تطور وتقدم المشروعات الصناعية والزراعية بحيث تخف ضرورة فرض ضرائب جمركية حمائية وتؤدي إلى ارتفاع الدخول الفردية بحيث يمكن فرض ضرائب مباشرة عليها ــ تؤدي إلى انخفاض نسبة الضرائب الجمركية (ونسبة الضرائب غير المباشرة عموماً) إلى حصيلة الضرائب وإلى حصيلة الايرادات العامة.

وتكوّن مجموع الضرائب الجمركية المفروضة على الاستيراد وعلى التصدير (ضرائب الاستيراد وضرائب التصدير) في بلد معين ما يسمى «بالتعريفة الجمركية Le tarif douanier».

ونتعرض فيما يلي لأنواع التعريفات الجمركية، و بعض النظم الجمركية الخاصة.

أولاً ــ أنواع التعريفات الجمركية:

يمكن تقسيم التعريفات الجمركية تقسيمات عديدة تبعاً لطريقة وضعها، ولوحدتها أو تعددها، ولظروف تطبيقها، ولغرضها، ولمعدلها. ونفصل ذلك على الشكل التالي:ــ

١ ــ تبعاً لطريقة وضعها : قد تستقل الدولة، وهي تضع تعريفتها الجمركية، بإرادتها المنفردة و ينتج عن ذلك ما يسمى «التعريفة المستقلة Tarif autonome». وقد تتعاقد الدولة مع دولة أخرى على هذه التعريفة، و ينتج عن ذلك ما يسمى «التعريفة الاتفاقية Tarif conventionnel»، وفي هذه التعريفة الأخيرة هناك نص يقترن بها عادة هو :

«شرط الدولة الأولى بالرعاية La clause de la nation la plus favorisée».

ومقتضى هذا الشرط هو أن يتعهد طرف في معاهدة أو اتفاقية بأن يمنح الطرف الآخر

جميع المزايا التي منحها في الماضي أو التي سيمنحها في المستقبل لطرف ثالث في معاهدة أو اتفاقية.

٢ ــ تبعاً لوحدتها أو تعددها: قد تعمد الدولة إلى فرض الضرائب الجمركية بمعدل واحد على السلعة بصرف النظر عن البلد الواردة منه، و ينتج عن ذلك «التعريفة الوحيدة». كما قد تفرض الدولة نوعين من الضرائب الجمركية على السلعة الواحدة: تفرض احداهما بتعريفة مستقلة تطبق عموماً، وتفرض الأخرى بتعريفة اتفاقية تطبق على السلع الواردة من الدول التي عقدت معها هذه الاتفاقية، و ينتج عن ذلك «التعريفة المزدوجة».

٣ ــ تبعاً لظروف تطبيقها: يفرق بين نوعين من التعريفات: الأولى «التعريفة العادية» وهي التي تطبق في الظروف العادية، والأخرى «التعريفة الاحتياطية» التي تضعها الدولة لتطبق في الظروف الاستثنائية كما هو الأمر في حالة قيام حرب جمركية أو اقتصادية بين دولتين.

٤ ــ تبعاً لغرضها: يفرّق، من هذه الناحية، بين التعريفة الجمركية ذات الغرض المالي والتعريفة الجمركية ذات الغرض الحمائي. و يعتبر هذا التقسيم أهم أنواع تقسيم التعريفات الجمركية.

و يقصد بالتعريفة ذات الغرض المالي تلك التعريفة التي تهدف إلى تحقيق الإيراد المالي دون أن يكون لها أي غرض آخر. كما يقصد بالتعريفة الجمركية ذات الغرض الحمائي تلك التعريفة التي تهدف أساساً إلى تحقيق الحماية لبعض الأنشطة الاقتصادية القائمة في البلد، وأهمها حماية الصناعات الناشئة أو الوليدة. وهذه التعريفة الأخيرة تحقق غرضها إذا كان قد ترتب على فرضها منع استيراد السلعة أو تقليل استيرادها على الأقل. وقد تفرض هذه التعريفة على الصادرات أيضاً رغبة في الحد من تصدير سلعة ضرورية للسوق المحلية.

٥ ــ تبعاً لمعدلها: تقسم التعريفات، تبعاً للطريقة التي تحدد بها ضرائبها، إلى

تعريفة ذات ضرائب نوعية وإلى تعريفة ذات ضرائب قيمية. و يقصد «بالضرائب النوعية أو المعرّفة Droits spécifiques» هو فرض هذه الضرائب على أساس نوع السلع، أي بمقدار معين من الوحدات النقدية على كل وحدة مادية من وحدات السلعة. وتحسب وحدات السلعة على أساس الوزن أو الطول أو الحجم أو المساحة أو العدد. كما يقصد «بالضرائب القيمية Droits ad valorem» هو فرض هذه الضرائب كنسبة من قيمة السلعة. وقد تكون هذه النسبة واحدة على كل السلع وقد تختلف حسب طبيعة السلعة ونوعها وأصلها. وتتميز هذه الضرائب بأنها تتلاءم مع الاقتصاد الحديث، باعتبار أن المنتجات في هذا الاقتصاد متعددة ومعقدة ومتباينة، كما أن هذه الضرائب تعتبر أكثر عدالة من الضرائب النوعية، وأنها تتمتع بمزية التناسب بصورة آلية مع الأسعار.

ثانياً ـــ بعض الأنظمة الجمركية الخاصة:

الأصل في الضرائب الجمركية هو عموميتها وسريانها على جميع السلع التي تجتاز حدود البلد. ومع ذلك، فإن الدولة قد تعدل عن هذا الأصل اذا ما اقتضت ذلك اعتبارات التجارة الخارجية والرغبة في تنشيط الاقتصاد الوطني للدولة. وعندها تلجأ الدولة إلى ما يسمى «بالأنظمة الجمركية الخاصة Les régimes douaniers spéciaux»، وهي تنظيمات تخضع لها البضائع الأجنبية بحيث يسمح لها بموجبها ـــ مع توافر ظروف وشروط معينة ـــ اجتياز الحدود والاقامة داخل الاقليم الوطني دون أن يُدفع على هذه البضائع الضرائب الجمركية المطلوبة عادة. وأهم هذه الأنظمة:ـــ

١ ـــ نظام التجارة العابرة أو الترانزيت Le transit : يعتبر نظام الترانزيت من الأنظمة الجمركية الخاصة حيث يمنح في بعض الحالات وضمن شروط معينة للبضائع الأجنبية التي تجتاز أراضي البلاد بحيث تعتبر هذه البضائع ـــ من الوجهة الجمركية ـــ أثناء مرورها في البلد كأنها خارج الاقليم الجمركي، ومن ثم فلا تستوفى عنها مبدئياً

الضرائب الجمركية والضرائب والرسوم الأخرى المفروضة على الاستهلاك عدا الرسوم التي تدفع مقابل الخدمات. وعلى هذا فإن نظام الترانزيت يعتبر من الأنظمة المعلّقة لتسديد الضرائب الجمركية.

وقد كانت الدول تفرض فيما مضى على السلع العابرة ضرائب جمركية خاصة سميت «ضرائب الترانزيت Les droits de transit». إلا أنه نظراً للفوائد التي تجنيها قطاعات الخدمات والقطاعات الأخرى للاقتصاد الوطني من هذا النظام، فقد عمدت الدول إلى تشجيع نظام الترانزيت بحيث أصبح الأصل إعفاء السلع العابرة من الضرائب الجمركية. ولا شك أن موقع البلد يساعده على الاستفادة من هذا النظام.

٢ ــ نظام المناطق الحرة Les zones franches : المنطقة الحرة هي جزء من الأرض الوطنية (أو جزء من الأرض والمياه الوطنية) محدد ومسور بحاجز فاصل، تعتبر خارج الاقليم الجمركي، ويجوز للبضائع الأجنبية أن تدخل إليها وأن تخرج منها دون دفع الضرائب الجمركية عليها، كما يجوز تداول هذه البضائع داخل المنطقة الحرة وإجراء بعض الأعمال التجارية أو الصناعية عليها.

و ينتج عن حرية تداول السلع داخل المنطقة الحرة، وعن حرية إجراء بعض الأعمال التجارية أو الأعمال الصناعية فيها، أن يصبح البلد مركزاً تجارياً وصناعياً هاماً.

ومع ذلك فإن خروج السلعة من المنطقة الحرة إلى الاقليم الجمركي الوطني من أجل وضعها في الاستهلاك يؤدي إلى خضوع هذه السلعة للضريبة الجمركية.

٣ ــ نظام الإدخال المؤقت L'admission temporaire : إن خضوع المواد الأولية المستوردة للضرائب الجمركية أو إعفاءها منها يحمل في طياته تعارضاً بين المنتجين المحليين لهذه المواد الأولية و بين الصناعات المحلية التي تستعمل هذه المواد. وكان على النظام الضريبي أن يوجد حلاً لهذه المشكلة فكان أن ابتدع نظام الإدخال المؤقت ونظام رد الضرائب الجمركية.

ونظام الإدخال المؤقت هو نظام معلّق لدفع الضرائب الجمركية يطبق على بعض المواد الأولية (أو نصف المصنوعة) الأجنبية الخاضعة للضرائب الجمركية أصلاً، والتي تدخل البلد بعد تقديم تعهد مكفول من المستورد، وتبقى فيه مدة معينة، لإجراء بعض التحويل أو الادماج فيها، ثم إعادة تصديرها مصنوعة.

ويجري تعيين المواد الأولية (ونصف المصنوعة) المستفيدة من نظام الادخال المؤقت من قبل السلطات المختصة في البلد مراعية في ذلك نوع هذه المواد والانتاج الداخلي والصناعة الموجودة داخل البلد.

٤ ــ نظام رد الضرائب الجمركية (الدروباك Le drawbak): يشبه نظام رد الضرائب الجمركية نظام الادخال المؤقت من حيث تنظيمه وأهدافه، عدا أنه في نظام رد الضرائب الجمركية يجب تسديد الضرائب الجمركية عند دخول المواد الأولية أو نصف المصنوعة الأجنبية للبلاد، ثم يجري ردها إلى دافعها بعد اجراء العمليات اليدوية وتصنيعها واعادة تصديرها إلى الخارج خلال مدة معينة.

الفرع السابع
الازدواج الضريبي

تعتبر ظاهرة الازدواج الضريبي من أهم الظواهر الاقتصادية. ولذلك فإنها أثارت كثيراً من المناقشات والأبحاث والدراسات بين كتّاب المالية والقانون والاقتصاد، كما أن عصبة الأمم المتحدة اهتمت بهذه الظاهرة اهتماماً بالغاً في فترة ما بين الحربين، وقد تابعت هذا الأمر ــ وإن كان على نطاق أضيق ــ هيئة الأمم المتحدة.

وفي نطاق بحثنا في الازدواج الضريبي سنتعرض للنقاط التالية[1]: تعريف الازدواج

١ ــ انظر المراجع السابقة وانظر أيضاً:

Zein El Abedin NASSER, "la double imposition internationale et l'intervantion des organisations internatio — nales pour y remedier", These pour ledoctorat d'État presente et soutenu le 28 Juin 1965, L'universite de Paris.

الضريبي وشروطه، وأنواع هذا الازدواج، وآثاره، ووسائل مكافحته.

تعريف الازدواج الضريبي وشروطه

إن تعريف الازدواج الضريبي ليس موضع اتفاق بين الكتّاب. ومع ذلك فإنه يمكن عموماً تعريفه على الشكل الآتي: «الازدواج الضريبي Doublel Taxation = La double imposition هو فرض نفس الضريبة أكثر من مرة، على نفس الشخص، وبالنسبة لنفس المال، في المدة ذاتها».

ونخلص من هذا التعريف أنه ـــ لكي يتحقق الازدواج الضريبي ـــ فإنه يجب توافر أربعة شروط هي:ـــ

١ ـــ وحدة الضريبة المفروضة : يجب أولاً أن نكون بصدد فرض الضريبة نفسها، أو فرض ضريبة من نفس النوع (متشابهتين) وإن اختلفت تسمية كل منهما عن الأخرى. وهنا يثار التساؤل عن المقصود بالضرائب التي تعتبر من نفس النوع (المتشابهة). و يردّ على ذلك بأن اختلاف الدول في نظامها الضريبي يؤدي إلى صعوبة تحديد الضرائب المتشابهة، لذلك فإن الاتفاقات الدولية التي تنظم وسائل منع الازدواج الضريبي، تحدد الضرائب التي تعتبر متشابهة في الدول الموقعة على الاتفاق.

ومن هذه الناحية يفرّق بعض الكتّاب بين ظاهرة الازدواج الضريبي وبين ظاهرة تعدد الضرائب أو تكرارها. فعلى حين يشترط في الازدواج الضريبي أن نكون بصدد فرض ضريبتين أو أكثر من نفس النوع أو متشابهتين، فإنه لا يتوافر هذا الشرط في حالة تعدد الضرائب أو تكرارها، فالمشروع التجاري قد يدفع من دخله ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وضريبة التداول وضريبة الطابع، كما أن الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال تفرض على كل بيع يجري على السلعة، وتعتبر كل عملية بيع متميزة عن الأخرى مما يعني أن هناك «تكراراً» للضريبة وليس «ازدواجاً».

٢ ـــ وحدة الشخص المكلف بالضريبة: يشترط أيضاً لتوافر الازدواج الضريبي أن

يكون نفس الشخص هو الذي يتحمل الضرائب التي من نفس النوع (أو المتشابهة). ورغم وضوح هذا الشرط فيما يتعلق بالأشخاص الطبيعيين فإنه يحتاج إلى بعض الايضاح فيما يتعلق بالأشخاص المعنويين (الاعتباريين)، حيث يختلف المقصود بوحدة الشخص من الناحية القانونية عنه من الناحية الاقتصادية. ففيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات المساهمة يمكن أن تفرض ضريبة أخرى على الأرباح الموزعة على المساهمين من قبل الشركة. ونجد أنه لا يوجد ازدواج ضريبي من الناحية القانونية نظراً لأن الشركة تستقل بشخصيتها المعنوية عن شخصية كل من المساهمين، بينما نجد أنه يتوافر الازدواج الضريبي من الناحية الاقتصادية لأن الذي يتحمل الضريبتين في النهاية هو المساهم نفسه. ولذلك يطلق عليه بعض الكتّاب «الازدواج الاقتصادي».

٣ ــ وحدة المال الخاضع للضريبة: وهذا يعني أنه يشترط لتوافر الازدواج الضريبي وحدة المطرح (الوعاء) الذي تفرض عليه الضرائب سواء أكان هذا المطرح دخلاً أم رأس مال أم استهلاكاً. و يترتب على ذلك أيضاً أن مشروعاً ما إذا كان له عدة فروع في دول متعددة فإن فرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية في كل من هذه الدول على أرباح الفرع الموجود في اقليمها لا يعني قيام ازدواج ضريبي بسبب اختلاف المال الخاضع للضريبة في كل دولة عن المال الخاضع للضريبة في الدولة الأخرى. و يترتب على ذلك أيضاً ضرورة توافر وحدة الواقعة المنشئة للضريبة، فإذا عبرت سلعة ما حدود ثلاث دول فإنه يترتب عليها أن تدفع الضرائب الجمركية ثلاث مرات ولا نكون، في رأي بعض الكتّاب، في حالة ازدواج ضريبي بل في حالة تكرار للضريبة. كذلك إذا دفع مالك العقار الذي يزرع أرضه ضريبة على تملك الأرض وضريبة على أرباح الاستغلال الزراعي وضريبة الطابع على مشترياته ومبيعاته، فإننا لا نكون بصدد ازدواج ضريبي، على الرغم أن المكلف يدفع هذه الضرائب الثلاث من دخله نظراً لتغاير الواقعة المنشئة للضريبة.

٤ ــ وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة: يجب لتحقق الازدواج الضريبي أن

تفرض الضريبة عن نفس المدة. فإذا فرضت ضريبة ما على دخل الممول عن عام ١٤٠٠/١٤٠١هـ ثم فرضت نفس الضريبة على دخله عن عام ١٤٠١/١٤٠٢هـ، فلا يكون هناك ازدواج ضريبي لعدم توافر شرط وحدة المدة. فلكي يتحقق الازدواج في مثالنا هذا يجب أن يتم فرض ضريبة الدخل مرتين عن عام ١٤٠٠/١٤٠١هـ، أو عن عام ١٤٠١/١٤٠٢هـ. و يلاحظ أن شرط وحدة المدة لا يرد إلا على الضرائب الدورية أو التي تفرض على مراكز ثابتة مستمرة كضريبة الدخل أو ضريبة التركات. ومن ثم فإنه لا محل لبحث هذا الشرط في الضرائب التي تجبى مرة واحدة بمناسبة عمل معين أو فعل معين.

أنواع الازدواج الضريبي

جرى كتّاب المالية العامة على تقسيم الازدواج الضريبي ــ من حيث نطاقه ــ إلى ازدواج داخلي وازدواج دولي، وعلى تقسيمه ــ من حيث قصد النظام ــ إلى ازدواج مقصود وازدواج غير مقصود. وسندرس فيما يلي الأنواع المختلفة للازدواج الضريبي:ــ

أولاً ــ الازدواج الداخلي:

يقصد بالازدواج الداخلي ذلك الازدواج الذي تتحقق شروطه داخل دولة واحدة، سواء أكانت اتحادية أم موحدة. ففي الدولة الاتحادية قد يحدث الازدواج الضريبي بسبب وجود سلطتين ماليتين مستقلتين لكل منهما حق فرض الضرائب احداهما تابعة للحكومة المركزية والثانية تابعة لحكومة الولاية. وفي الدولة الموحدة قد يقع الازدواج إما بسبب وجود سلطتين ماليتين مستقلتين لكل منهما حق فرض الضرائب احداهما تابعة للحكومة والثانية تابعة للحكم المحلي (كمجلس المقاطعة مثلاً)، وإما بسبب لجوء نفس السلطة إلى فرض ضريبتين من نوع واحد (أو متشابهتين) على نفس المطرح (الوعاء).

ثانياً ــ الازدواج الدولي:

و يكون الازدواج الضريبي دولياً إذا نشأ هذا الازدواج من فرض ضريبتين من نفس النوع (أو متشابهتين) من سلطات مالية تابعة لدولتين أو أكثر. وتعتبر هذه الظاهرة نتيجة للاستقلال التام لكل دولة بوضع نظامها الضريبي دون مراعاة التقيد بأنظمة الدول الأخرى. ذلك أن الدول ــ وهي تقوم بوضع أو بتعديل نظامها الضريبي ــ نادراً ما تراعي البحث في الأنظمة الضريبية المطبقة في الدول الأخرى بقصد منع الازدواج الضريبي بينها و بين تلك الدول.

ثالثاً ــ الازدواج المقصود:

يقصد بالازدواج المقصود أن النظام الضريبي تعمد وقصد احداث هذا الازدواج. وعادة ما يكون الازدواج الداخلي ازدواجاً مقصوداً، أي يتعمده النظام الضريبي لتحقيق بعض الأغراض، ومنها:

١ ــ الحصول على إيرادات أكثر غزارة لمواجهة عجز طارىء في الميزانية، فيفرض النظام ضرائب اضافية على نفس المادة الخاضعة لضرائب أخرى.

٢ ــ الرغبة في إخفاء رفع معدل الضريبة المفروضة بتوزيعها على ضريبتين أو أكثر من نفس النوع.

٣ ــ الرغبة في التمييز في المعاملة المالية بين أنواع الدخول المختلفة تبعاً لمصدرها بحيث تعامل الدخول الناتجة عن العمل معاملة أخف من الدخول الناتجة عن رأس المال. ومن ثم فإن الدولة تفرض هنا ضريبة عامة على مجموع الدخل بمعدل واحد، ثم تفرض ضريبة ثانية على دخل رأس المال. وبذلك يتحمل دخل رأس المال ضريبتين، بينما يتحمل دخل العمل ضريبة واحدة فقط.

٤ ــ الرغبة في الحد من بعض الأنشطة الاقتصادية. وفي هذه الحال تعمد الدولة إلى فرض ضريبة على جميع الأنشطة الاقتصادية، ثم تفرض ضريبة ثانية على الأنشطة الاقتصادية غير المرغوب فيها، كمصانع السجائر مثلاً.

٥ ــ تحقيق قدر أكبر من العدالة الضريبية ومراعاة المقدرة التكليفية بفرض ضريبة عامة على الدخل إلى جانب الضرائب المفروضة على فروع الدخل. ومن هذا النوع أيضاً الضرائب التي يقصد منها الحد من ارتفاع الدخول كالضرائب الاضافية التي قد تفرض على أعضاء مجالس إدارة الشركات المساهمة.

ومع ذلك، فقد يكون الازدواج الداخلي غير مقصود، وغالباً ما يعتبر ازدواجاً غير مقصود من النوع الاقتصادي لا القانوني، وهو ينتج من نقل المكلف عبء الضريبة المفروضة عليه قانوناً إلى غيره.

رابعاً ــ الازدواج غير المقصود:

يكون الازدواج الضريبي غير مقصود إذا كان النظام الضريبي لم يتعمد ولم يقصد إحداثه. وعادة ما يكون الازدواج الدولي غير مقصود. وهذا ناتج عما ذكرناه من استقلال كل دولة بأنظمتها المالية عن أنظمة الدول الأخرى.

ومع ذلك فقد يكون الازدواج الدولي مقصوداً إذا هدفت الدولة منه تحقيق بعض الأهداف. ومثال ذلك أن تفرض الدولة ضريبة على ايرادات رؤوس الأموال التي يملكها مواطنوها في الخارج وذلك إلى جانب الضريبة التي تفرضها الدولة الأجنبية التي تستثمر فيها رؤوس الأموال هذه، وهي تهدف من ذلك إلى الحد من هجرة رؤوس الأموال الوطنية إلى الخارج.

آثار الازدواج الضريبي

اذا كان يمكن ــ من الناحية النظرية ــ فرض ضريبتين أو أكثر من ذات النوع (أو متشابهتين) على نفس المطرح (الوعاء)، فإن ذلك يؤدي ــ من الناحية العملية ــ إلى تكرار اجراءات تحقق وجباية الضريبة وبالتالي فإنه قد ينقص من حصيلة الضريبة المفروضة. كما أنه يؤدي ــ إذا زاد عبء الضرائب المفروضة عن حد معين ــ إلى عرقلة النشاط الاقتصادي، وتقليل حوافز الأفراد على العمل والانتاج.

ويضاف إلى ذلك أن الازدواج الدولي ــ إذا أدى إلى زيادة عبء الضرائب المفروضة عن حد معين ــ يؤدي إلى عرقلة انتقال العمال ورؤوس الأموال بين البلاد المختلفة مما يعني عرقلة تيار العلاقات الاقتصادية الدولية. وهذا ما يضر بكل من البلاد المتقدمة والبلاد المتخلفة على حد سواء. فالبلاد المتقدمة ــ وهي تعاني من زيادة المدخرات بالنسبة لفرص الاستثمار ــ لن تستطيع تصدير مدخراتها الداخلية وتوظيفها في استثمارات خارجية، والبلاد المتخلفة ــ وهي تعاني من ضعف مدخراتها ــ لن تستطيع الحصول على الأموال اللازمة لتمويل تنميتها الاقتصادية والاجتماعية.

وكل هذا يستدعي العمل على تلافي الازدواج الضريبي.

وسائل مكافحة الازدواج الضريبي

لا توجد صعوبة تذكر فيما يتعلق بمكافحة الازدواج الداخلي نظراً لوجود سلطة عليا تستطيع أن تفرض القواعد اللازمة لمنع هذا الازدواج، وبالتالي تنسق القواعد التي تلتزمها السلطات المختلفة الداخلية التي يُسمح لها بفرض الضرائب (بتنسيق ما تفرضه الحكومة المركزية وحكومات الولايات من ضرائب في الدول الاتحادية، وبتنسيق ما تفرضه الحكومة والهيئات المحلية من ضرائب في الدول الموحدة.

أما بالنسبة للازدواج الدولي فتصعب مكافحته نظراً لعدم وجود هذه السلطة العليا التي تستطيع التنسيق بين الأنظمة الضريبية للدول المختلفة بحيث تمنع حدوث هذا الازدواج. ومن أجل تحقيق هذا الهدف فقد اتبعت طرق مختلفة وهي:ــ

١ ــ على نطاق كل دولة على حدة: يمكن الخلاص من الازدواج الضريبي الدولي بأن تراعي كل دولة، وهي تضع أو تعدّل نظامها الضريبي، تجنب الازدواج الضريبي، كأن تعمد الدولة إلى فرض الضريبة على الأرباح التي تتحقق من الأعمال التي تمارس داخل حدود هذه الدولة فقط، أو كأن تقرر خصم ما أُدي من ضريبة في دولة أجنبية من الضريبة التي يُراد فرضها داخل اقليمها، أو أن تقرر خصم الدخل الذي

سبق خضوعه للضريبة في دولة أجنبية من الدخل الخاضع للضريبة في الدولة الأخرى. وعادة لا يقدم النظام الضريبي على هذه الأمور إلا إذا كانت له مصلحة محققة في تلافي الازدواج الضريبي.

٢ ـ على نطاق التعاون الدولي: يعتبر طريق الاتفاقيات الدولية، وخصوصاً منها الاتفاقيات الثنائية هو الطريق العملي لتلافي الازدواج الضريبي الدولي. وتحدد هذه الاتفاقيات الأموال ومصادر الدخول التي تخضع للضريبة في كل من الدول الموقعة على الاتفاق. وقد زاد الالتجاء إلى هذه الاتفاقيات منذ الحرب العالمية الأولى نظراً لاتساع نطاق المبادلات الدولية وارتفاع حركة انتقال رأس المال بين الدول المختلفة. وقد تضمنت الاتفاقيات عدة مبادىء يمكنها أن تعمل على تلافي الازدواج الدولي. وأهم هذه المبادىء:

أ ـ تفرض الضرائب العقارية في دولة موقع العقار.

ب ـ تفرض الضرائب على الديون العادية في موطن الدائن.

جـ ـ تفرض الضرائب على فوائد السندات وأرباح الأسهم في موطن المدين، أي في الدولة التي تم فيها استثمار رأس المال.

د ـ تفرض الضرائب على دخل العمل في الدولة التي تم فيها تقديم هذا العمل باستثناء الرواتب التي تدفعها الدولة فتفرض الضريبة عليها من قبل هذه الدولة.

هـ ـ تفرض الضرائب على دخل المشروعات في دولة المركز الرئيسي للمشروع.

المطلب الثاني
معدل (سعر) الضريبة

بعد أن ينتهي النظام الضريبي من حل مشكلة مطرح (وعاء) الضريبة، تثار أمامه مشكلة معدل (سعر) الضريبة. ومعدل (سعر) الضريبة Taux de l'impôt = Tax - Rate هو مبلغ الضريبة في علاقته بمطرح (وعاء) الضريبة. و يفرق في هذا المجال مبدئياً

بين الضرائب النوعية والقيمية، وبين المعدل الاسمي أو القانوني والمعدل الحقيقي للضريبة.

ويقصد بالضرائب العينية أو المعرّفة Spécifique تلك الضرائب التي تفرض في صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة مادية (وزن، حجم، مساحة، عدد) من مطرح الضريبة. وتتميز هذه الضرائب بالبساطة والسهولة في التطبيق. ويقصد بالضرائب القيمية Ad valorem تلك الضرائب التي تفرض في صورة نسبة مئوية من قيمة مطرح الضريبة. وتتميز هذه الضرائب بأنها أكثر تحقيقاً للعدالة من الضرائب النوعية، ذلك أنها تتبع أسعار السلع المفروضة عليها وما يطرأ على هذه الأسعار من تغيرات. وعموماً فإن الضرائب القيمية هي الأكثر تطبيقاً، وخصوصاً في مجال ضرائب الدخل ورأس المال، وإن كنا مازلنا نجد تطبيقاً للضرائب النوعية في مجال الضرائب على السلع الاستهلاكية والضرائب الجمركية.

ومن ناحية أخرى، فإنه يقصد بالمعدل الاسمي أو القانوني للضريبة Taux légal ذلك المعدل المقرر بالقانون، كما يقصد بالمعدل الحقيقي Taux réel ذلك المعدل المقتطع فعلاً من دخل أو رأسمال الممول. ويأتي هذا الاختلاف بسبب منح النظام بعض الاعفاءات والخصومات مما يؤدي إلى انخفاض المعدل الحقيقي عن المعدل الاسمي أو القانوني.

ويثير موضوع تحديد معدل الضريبة ثلاثة أمور:ـــ

الأول: هل تفرض الضريبة في صورة تحديد المبلغ الاجمالي الذي يجب تحصيله كل سنة ثم توزيع هذا المبلغ على الأفراد طبقاً لأسلوب معين، أم في صورة نسبة معينة تصيب مطرح الضريبة الموجود لدى كل شخص بحيث لا يُعرف مقدماً على وجه التحديد المبلغ الاجمالي الذي سيحصّل منها؟ ويتصل هذا السؤال بموضوع الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية.

الثاني: إذا ما تم فرض الضريبة في صورة نسبة من مطرح الضريبة، فهل تبقى

هذه النسبة ثابتة لا تتغير مهما كانت قيمة هذا المطرح، أم أنها تتغير تبعاً لتغير قيمة مطرح الضريبة؟ و يتصل هذا السؤال بموضوع الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية.

الثالث: هل نقتصر ــ عند فرض الضريبة ــ على النظر إلى مطرح الضريبة ومقدار الضريبة المفروضة عليه دون الأخذ في الاعتبار حالة الممول وظروفه الخاصة، أم أنه يجب أن نأخذ في الاعتبار حالة كل من الممولين وظروفه الخاصة؟ و يتصل هذا السؤال بموضوع الضرائب العينية والضرائب الشخصية.

ونتعرض فيما يلي لهذه الأمور في ثلاثة فروع.

الفرع الأول
الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية

يمكن تقسيم الضرائب من حيث تحديد معدلها (سعرها) أو عدم تحديده إلى ضرائب توزيعية وضرائب قياسية (تحديدية). ونتعرض فيما يلي لكل منهما

الضرائب التوزيعية Impôt de répartition

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك الضريبة التي لا تحدد الدولة معدلها مقدماً، بل تحدد مبلغ حصيلتها الإجمالية ثم يوزع هذا المبلغ بين المقاطعات والمناطق المختلفة، ثم يوزع مبلغ كل منطقة على المدن والقرى الموجودة فيها، ثم يوزع مبلغ كل مدينة أو قرية على الممولين الموجودين في تلك المدينة أو القرية تبعاً لما يملكه كل منهم من المادة الخاضعة لهذه الضريبة. و يتبين من ذلك أنه لا يمكن معرفة معدل الضريبة التوزيعية مقدماً، بل يجب الانتظار حتى إتمام توزيع مبلغ الضريبة الاجمالي على جميع الخاضعين لها حتى يمكن معرفة معدلها بالنسبة إلى كل منهم. و يتم ذلك بنسبة مبلغ الضريبة الذي يدفعه كل شخص إلى مقدار المادة الخاضعة للضريبة والتي يملكها الشخص نفسه.

وتتميز الضريبة التوزيعية بمزايا أربع هي:ـ

١ ــ تعتبر حصيلتها مورداً أكيداً نظراً لأن الدولة تعرف مقدماً المقدار الذي ستجبيه منها.

٢ ــ و يترتب على ذلك أن الخزانة العامة لن تضارّ من ضعف مقدرة بعض الممولين وتهرب آخرين عن الدفع، إذ يجب تحصيل المبلغ الاجمالي المحدد من قبل الدولة فإذا لم يتم تحصيل الضريبة من بعض الممولين لأي سبب من الأسباب فإنها تزاد على الآخرين لتعويض هذا العجز.

٣ ــ تجعل هذه الضريبة من كل ممول رقيباً على الممولين الآخرين، ذلك أنه يعرف أن تهرب هؤلاء الممولين الآخرين من دفع الضريبة سيضع على كاهله عبئاً جديداً.

٤ ــ تقوم الهيئات المحلية بتوزيع حصة كل منطقة أو كل مدينة أو قرية على سكانه وهذا ما يضمن مراعاة الظروف المحلية.

و يؤخذ على الضريبة التوزيعية العيوب التالية[1]:ـ

١ ــ أنها لا تتفق مع العدالة الضريبية، ذلك أنها قد توزع على المنطقة (أو على المدينة أو القرية) بحيث يقع عليها عبء أشد مما يقع على المناطق الأخرى (أو على المدن أو القرى الأخرى) بسبب محاباة بعض الوحدات الإدارية على حساب بعضها الآخر في كل عملية من العمليات المتتابعة للتوزيع، بل إنها قد تؤدي إلى اختلاف الأعباء الضريبية الملقاة على ممولين متماثلين في المقدرة التكليفية.

٢ ــ أنها ذات حصيلة غير مرنة، ذلك أن الدولة تجد صعوبة في زيادة مبلغ الضريبة (٥٠ مليون ريال مثلاً) لأنها تصدم شعور الممولين وتزيد سخطهم عليها، ومن ثم فإن هذه الضريبة لا تتمشى مع التطور الاقتصادي فلا تزيد حصيلتها نتيجة لتحسن الظروف الاقتصادية دون حاجة لتدخل الدولة.

---

1 - A. BARRERE, "Economie et institutions financières", Tome 1, op. cit., PP. 173 et suiv;

— Louis TROTABAS, "Science et techniques fiscales", Paris, 1958, PP. 38 et suiv.

٣ ــ يصعب تطبيق مبدأ شخصية الضريبة في الضرائب التوزيعية نظراً لأنها لايمكن أن تراعي الظروف الشخصية لكل ممول.

وقد كانت الضريبة التوزيعية منتشرة في الماضي حيث كان يصعب حصر وتقدير المادة الخاضعة للضريبة وحيث كانت السلطات الحكومية المركزية ضعيفة ولا تريد الاصطدام بالأفراد فيما يتعلق بالشئون الضريبية. ومن ثم فإن نظام الضرائب التوزيعية كان يسمح لهذه السلطات بتحقيق ذلك وترك توزيع حصيلتها بين الأفراد للسلطات المحلية. وقد كان مجال تطبيق الضرائب التوزيعية هو الضرائب المباشرة وخاصة منه ضريبة ريع العقارات. ذلك أن الضرائب غير المباشرة لا تتلاءم بطبيعتها مع الضرائب التوزيعية لأن تطبيق ذلك يقتضي ــ من أجل ضمان تحصيل المبلغ الاجمالي للضريبة ــ اجبار كل شخص على استهلاك قدر معين من السلعة المفروضة عليها الضريبة، وهذا أمر غير مقبول في الظروف العادية في العصر الحديث.

وبسبب عيوب الضرائب التوزيعية التي ذكرناها وبسبب تطور الظروف السياسية والادارية فقد تركت الأنظمة الضريبية الحديثة الضرائب التوزيعية واتجهت للأخذ بالضرائب القياسية.

الضريبة القياسية (التحديدية) impôt de quotité

يقصد بالضريبة القياسية تلك الضريبة التي يحدد النظام معدلها دون أن يحدد حصيلتها بصورة محددة حصراً، وإنما يترك أمر هذه الحصيلة للمعدل الذي حدده ولمطرح الضريبة وللظروف الاقتصادية. ومن ثم فإن تطبيق الضريبة القياسية لايمنع السلطات المالية من تقدير حصيلة الضريبة على وجه التقريب، وفي نهاية السنة قد تزيد أو تنقص الحصيلة الفعلية للضريبة عن تقدير السلطات المالية تبعاً لما إذا كان تقديرها قائماً على أسس سليمة أم لا.

وتعتبر العيوب التي ذكرناها للضريبة التوزيعية مزايا للضريبة القياسية ومزايا الضريبة التوزيعية عيوبا لها.

وقد أدى التطور في الدول الحديثة لأن تصبح ــ كما ذكرنا ــ الضرائب القياسية هي السائدة دون الضرائب التوزيعية. وإذا كانت الضرائب القياسية تحتاج إلى تنظيم اداري وفني على مستوى من الكفاءة بحيث يمكّن من التحديد الدقيق لمطرح الضريبة ومعدلها والتقدير المسبق للظروف الاقتصادية بما تثيره هذه الأمور من اشكالات فنية معقدة لا تثور عند الأخذ بالضرائب التوزيعية، فإن اشتداد عضد السلطات الحكومية المركزية وتقدم طرق الاحصاء والمحاسبة مكّن السلطات المالية من حل هذه الاشكالات.

الفرع الثاني
الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية

فيما يتعلق بالضرائب القياسية (التحديدية) فإنها قد تأخذ احدى صورتين: الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية. ونتعرض فيما يلي لهاتين الصورتين، ثم نتعرض لتبرير التصاعد، والطرق الفنية لتحقيق التصاعد.

التعريف بالضريبة النسبية والضريبة التصاعدية

يقصد بالضريبة النسبية impôt proportionnel تلك الضريبة التي تفرض بنفس المعدل أياً كانت قيمة مطرح (وعاء) الضريبة. فهذا المعدل لايتغير بتغير قيمة هذا المطرح. فإذا فرضت ضريبة على الدخل بمعدل ١٠٪ مثلاً فإن الشخص الذي دخله ١٠٠٠٠٠ ريال يدفع ١٠٠٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ١٠٠٠٠ ريال، والشخص الذي دخله ٣٠٠٠٠٠ ريال يدفع ٣٠٠٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ٣٠٠٠٠ ريال. و ينتج عن ذلك أن حصيلة الضريبة النسبية تزيد بنفس نسبة زيادة مقدار مطرحها (وعائها)[١].

---

١ ــ كانت ضريبة الدخل التي فرضت لأول مرة بالمملكة العربية السعودية بالمرسوم الملكي رقم ١٧/ ٢/ ٢٨/ ٣٣٢١ وتاريخ ٢١/ ١/ ١٣٧٠هـ (٢/ ١١/ ١٩٥٠م) قد أخذت قبل تعديلها بالضريبة النسبية سواءً على الدخل الشخصي أم على الربح الصافي الناتج عن استثمار رأس المال أم الضريبة على الشركات. فقد نصت المادة الثالثة منه: «إن الدخل =

وقد فضل التقليديون الأخذ بالضريبة النسبية لأنها تحقق العدالة في نظرهم ولأن الضريبة عندهم هي ثمن خدمة الأمن التي يحصل عليها المواطنون في الدولة ولأن ما يفيده كل شخص من نشاط الدولة يتناسب مع مبلغ دخله أو ثروته.

كما يرى أنصار الضريبة النسبية أن هذه الضريبة ـــ وهي تطبق معدلاً واحداً على جميع الخاضعين لها ـــ تتفق مع مبدأ عمومية الضريبة وتعمل على تحقيق مبدأ المساواة. كما أن هذه الضريبة تمتاز ببساطتها وسهولتها سواءً كان ذلك بالنسبة لادارة الضرائب أم بالنسبة للمكلف لأن معدلها واحد و يعرفه الجميع. وأخيراً فإن هذه الضريبة ـــ وهي لا تؤدي إلى اقتطاع الشرائح العليا من الدخول والثروات ـــ تعمل على تشجيع الادخار والاستثمار.

وحقيقة الأمر أن هذه المزايا للضريبة النسبية وإذا كان لها مبررات في القرن التاسع عشر، فإنه لم يعد هناك مايبررها في الوقت الحاضر خصوصاً بعد توسع نشاط الدولة وزيادة الأعباء الملقاة على عاتقها، بالاضافة إلى انتقاد هذه الضريبة من ناحيتين : الأولى أن تحقيق التناسب بين مايدفعه الممول من مبلغ الضريبة والخدمة التي يحصل عليها من الدولة قد يكون مستحيلاً من الناحية العملية، فقد يتعذر قياس المنافع التي يحصل عليها كل فرد من مرفق الشرطة والدفاع. والثانية أن العدالة التي نسبوها للضريبة النسبية ليست إلا عدالة ظاهرية لأن الحرمان الذي يتحمله صاحب الدخل الصغير من اقتطاع نسبة معينة من دخلة تزيد كثيراً عن الحرمان الذي يتحمله صاحب الدخل الكبير من اقتطاع نفس النسبة منه، لأن صاحب الدخل الصغير يضحي بعدم

= الشخصي الخاضع للضريبة هوما يزيد سنوياً عن عشرين ألف ريال عربي سعودي». كما نصت المادة الثامنة منه : «تستحصل ضريبة الدخل على الربح الصافي الناتج عن استثمار رأس المال بنسبة عشرة في المائة ١٠٪ بعد اسقاط مبلغ العشرين ألف ريال المعفاة والمنصوص عليها بالمادة الثالثة والفقرة (هـ) من المادة السابعة من هذا النظام». وأخيراً نصت المادة الحادية عشر على أن :«تكون نسبة الضريبة على الشركات عشرين بالمائة من أرباحها الصافية (كما حدد هذا الربح في هذا النظام) وتستوفى الضريبة سنوياً».

انظر : مصلحة الزكاة والدخل، «مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة»، مطابع الحكومة، الرياض، ١٣٩٧هـ، ص ٩٣ ـــ ٩٦.

اشباع حاجاته الضرورية بينما يضحي صاحب الدخل الكبيربحاجاته الكمالية.

لذلك فإن النقاش الطويل الذي ثار في القرن التاسع عشر حول مدى عدالة وملاءمة كل من الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية، قد انتهى لمصلحة الضرائب التصاعدية بحيث يندر أن يوجد نظام ضريبي في أي بلد من العالم اليوم إلا و يأخذ بالتصاعد في الضريبة، ولو على نطاق ضريبة واحدة.

وتعرف الضريبة التصاعدية impôt progressif بأنها الضريبة التي يرتفع معدلها كلما زادت قيمة مطرحها (وعائها)، فهذا المعدل يتغيربتغير هذا المطرح. ومثال ذلك أن تفرض ضريبة الدخل بمعدل ١٠٪ على الشخص الذي دخله ١٠٠٠٠٠ ريال وبمعدل ١٢٪ على الدخل أكثر من ١٠٠٠٠٠ ريال .... وهكذا[1].

والغالب أن يتم التصاعد في الضريبة بناء على عامل واحد هو قيمة مطرح الضريبة بحيث يزداد المعدل كلما زادت قيمة هذا المطرح (سواء أكان دخلاً أم رأس مال). ولكن قد يدخل النظام بعض عوامل أخرى تؤثر في التصاعد. وقد رأينا هذه الصورة

---

١ ــ عدلت ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية وأصبحت تصاعدية اعتباراً من ١٣٧٦هـ حيث صدر المرسوم الملكي رقم ٢٧ وتاريخ ٢٥/٦/١٣٨٢هـ والمرسوم الملكي رقم م/١٩ وتاريخ ١/٧/١٣٩٠هـ الذي ذكر :«... تكون نسبة الضريبة على مجموع الدخل الشخصي والدخل الصافي أو الأرباح الناتجة عن استثمار رؤوس الأموال فيما زاد عن ستة آلاف ريال على النحو التالي :

ــ خمسة في المائة عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد على حد الاعفاء، ولايتجاوز ستة عشر ألف ريال.

ــ عشرة في المائة عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد على ستة عشر ألف ريال، ولايتجاوز ستة وثلاثين ألف ريال.

ــ عشرون في المائة عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد عن ستة وثلاثين ألف ريال ولايتجاوز ستة وستين ألف ريال.

ــ ثلاثون في المائة عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد عن ستة وثلاثين ألف ريال.....».

«تكون نسبة الضريبة المفروضة على أرباح الشركات على النحو التالي :

١ ــ خمسة وعشرون في المائة عن الجزء من الأرباح الذي لايتجاوز مائة ألف ريال في السنة.

٢ ــ خمسة وثلاثون في المائة عن الجزء من الأرباح الذي يزيد على مائة ألف ريال، ولايتجاوز خمسمائة ألف ريال في السنة.

٣ ــ أربعون في المائة عن الجزء من الأرباح الذي يزيد عن خمسمائة ألف ريال ولايتجاوز مليون ريال في السنة.

٤ ــ خمسة وأربعون بالمائة عن الجزء من الأرباح الذي يزيد عن مليون ريال في السنة...».

الأخيرة من التصاعد في ضريبة التركات حيث وجدنا أن معدل الضريبة لايرتبط بقيمة التركة أو قيمة نصيب الوارث فحسب، بل يرتبط أيضاً بدرجة القرابة بين المورث والوارث، وبدرجة يسار الوارث، وبالمدة التي تكون فيها التركة قد خضعت لضريبة التركات.

تبرير التصاعد

يبرر التصاعد بحجج عديدة منها نظرية نسبية الأعباء العامة، ونظرية تدرج الحاجات الجماعية، ونظرية الغرض الاجتماعي، ونظرية تناقص المنفعة الحدية :

١ ــ نظرية نسبية الأعباء العامة :

يرى بعض الكتّاب أن الضرائب غير المباشرة تعتبر ثقيلة نسبياً على الفقراء، وهم أصحاب الميل الحدي للاستهلاك المرتفع بينما تعتبر خفيفة العبء نسبياً على الأغنياء، وهم أصحاب الميل الحدي للاستهلاك المنخفض. ومن ثم فإنهم يرون أن فرض الضرائب المباشرة، كلها أو بعضها، بمعدل تصاعدي بحيث تكون أكثر عبئاً نسبياً على الأغنياء منها على الفقراء، وهذا مايعمل على تحقيق التوازن بين جميع المكلفين في مجموع مايدفعه كل منهم من ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

وقد انتقدت هذه النظرية من أنه لم يثبت أن الأنظمة الضريبية تأخذ في اعتبارها عادة عبء الضرائب غير المباشرة عندما تفرض الضرائب المباشرة بمعدلات تصاعدية. يضاف إلى ذلك أن هذه الأنظمة الضريبية قد تعمل على تطبيق التصاعد في الضرائب غير المباشرة نفسها، وذلك عن طريق التمييز في معدلات الضريبة حسب كون السلعة ضرورية أو شائعة أو كمالية.

٢ ــ نظرية تدرج الحاجات الجماعية :

ذهب بعض الكتاب إلى أن الحاجات الجماعية تتدرج مثل الحاجات الفردية من ضرورية إلى نافعة إلى كمالية. ولايقبل أن يحرم الفرد نفسه من اشباع حاجاته

الضرورية باقتطاع جزء من دخله أو ثروته لتمويل اشباع الحاجات الجماعية النافعة أو الكمالية. ومن ثم فإن الفقراء يجب أن لايلزموا إلا بالمساهمة في اشباع الحاجات الجماعية الضرورية لأنهم لايشبعون إلا حاجاتهم الضرورية. أما الأغنياء ــ وهم يشبعون عادة حاجاتهم النافعة والكمالية بالاضافة لحاجاتهم الضرورية، بل قد يزيد لديهم هذا الدخل بحيث يدخرون جزءاً منه ــ فيجب عليهم وحدهم تحمل نفقات اشباع الحاجات الجماعية النافعة والكمالية عن طريق الضرائب التصاعدية.

٣ ــ نظرية الغرض الاجتماعي (الحد من التفاوت في الدخول والثروات):

تتطلب السياسة الاجتماعية والاقتصادية تخفيف حدة التفاوت في التوزيع في المجتمعات الرأسمالية نظراً لوجود طبقتين : احداهما فقيرة تمثل غالبية أفراد الشعب، والأخرى غنية في يدها الجاه والسلطان وتمثل أصحاب رؤوس الأموال، مما يتطلب العمل على اعادة توزيع الدخول والثروات لصالح الطبقة الفقيرة. وقد وجد أن الضريبة التصاعدية تعتبر من أهم الوسائل الفنية التي تمكّن من تخفيف حدة التفاوت بين الطبقات. ذلك أنها ــ وهي تفرض بمعدلات مرتفعة على الأغنياء وبمعدلات منخفضة على الفقراء وبإنفاق حصيلتها في غالبيتها لمصلحة الطبقات الفقيرة ــ تؤدي من الناحية الاجتماعية إلى تخفيف التناقض والقلق الاجتماعي وتقلل من حدة الصراع الطبقي، وتؤدي من الناحية الاقتصادية إلى تخفيف الميل للادخار ورفع الميل للاستهلاك لدى الجماعة مما يرفع الطلب الفعلي ويحقق مستوى أعلى من التشغيل. وقد ترتب على ذلك أن الكثير من الكتاب المعاصرين يبررون الضريبة التصاعدية من هذه الناحية.

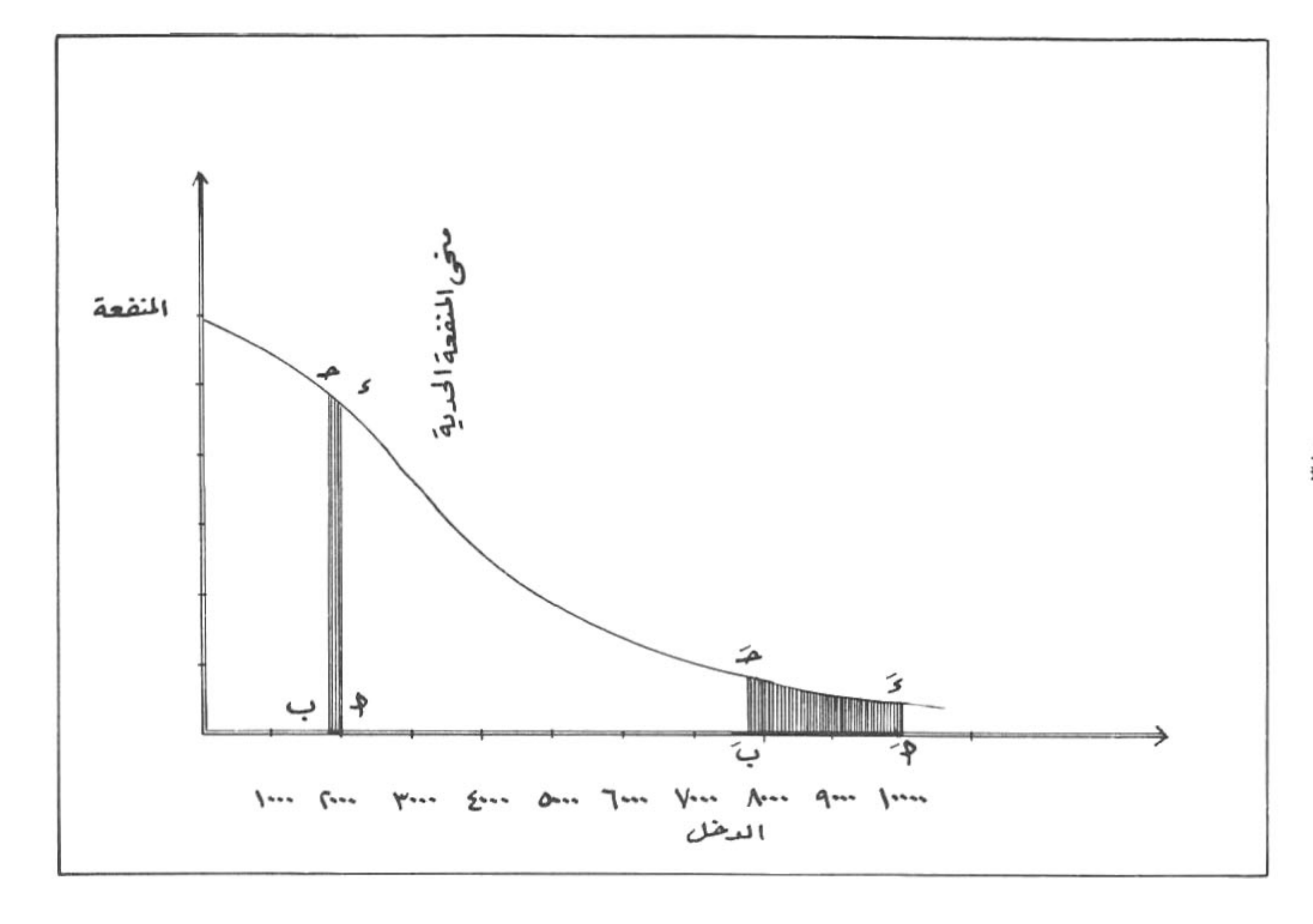
٤ ــ نظرية تناقص المنفعة الحدية :

من المعروف في التحليل الاقتصادي أن المنفعة الحدية للسلع والأموال تتناقص كلما زاد عدد الوحدات المستخدمة منها، نظراً لأن الحاجات قابلة للاشباع. وتنطبق

هذه الفكرة على الدخل أيضاً حيث تتناقص منفعة كل وحدة من النقود عن الوحدة التي قبلها. وكلما زاد دخل الشخص، كلما نقصت المنفعة الحدية للوحدات الاضافية التي يزيد بها الدخل. وسبب ذلك أن وحدات الدخل الأ ولى تستخدم في اشباع الحاجات الضرورية للشخص وما زاد عن ذلك فإنه يستخدم في اشباع حاجاته النافعة ثم الكمالية. وعلى هذا فإن المنفعة الحدية للشخص الضئيل الدخل (الفقير) تكون كبيرة، بينما تكون المنفعة الحدية للشخص الكبير الدخل (الغني) ضئيلة. وعلى هذا فإن الضريبة النسبية تؤدي إلى حرمان صاحب الدخل الضئيل من منفعة حدية كبيرة نسبياً (عدم اشباع حاجاته الضرورية) بينما تؤدي إلى حرمان صاحب الدخل الكبير من منفعة حدية صغيرة نسبياً (نقص ادخاره أو عدم اشباع حاجاته الكمالية أو النافعة). ومن ثم فإن السعي لتحقيق المساواة في الحرمان يقتضي فرض الضريبة التصاعدية بحيث تفرض بمعدل منخفض على صاحب الدخل الضئيل وبمعدل مرتفع على صاحب الدخل الكبير.

ويمكن بيان ذلك من خلال الرسم البياني التالي :

نقيس على المحور الأفقي وحدات الدخل، وعلى المحور العمودي وحدات المنفعة. و يظهر منحنى المنفعة الحدية أن هذه المنفعة تتناقص كلما زاد الدخل، وأن هذا التناقص يكون بسيطاً في بادىء الأمر ثم يصبح التناقص كبيراً بعد ذلك، وقد تتناهى المنفعة الحدية إلى الصفر. فإذا فرضنا ضريبة نسبية (بمعدل ١٠٪ مثلاً) على الجميع، فإن ذلك يؤدي بالنسبة لصاحب دخل ٢٠٠٠ ريال إلى انقاص منفعته الحدية بمقدار الجزء المظلل (أ ب جـ د) و يؤدي بالنسبة لصاحب دخل ١٠٠٠٠ ريال إلى انقاص منفعته الحدية بمقدار الجزء المظلل بين الدخل ١٠٠٠٠ و ٩٠٠٠ ريال. و يظهر بكل وضوح أن هذا النقص في المنفعة للشخص الغني أقل من هذا النقص للشخص الفقير. ولتسو ية النقص في المنفعة الذي يتحمله كل منهما يجب الاقتطاع من كل منهما بحيث يتساوى الجزءان المظللان أ ب جـ د = آ بَ جَـ دَ. ومن ثم فإذا اقتطعنا من صاحب



المنفعة
منحنى المنفعة الحدية
١٠٠٠
٢٠٠٠
٣٠٠٠
٤٠٠٠
٥٠٠٠
٦٠٠٠
٧٠٠٠
٨٠٠٠
٩٠٠٠
١٠٠٠٠
الدخل

الدخل ٢٠٠٠ ريال معدل ١٠٪ فإنه يجب الاقتطاع من صاحب الدخل ١٠٠٠٠ ريال معدل ٢٢٪ مثلاً مما يعني الأخذ بالضريبة التصاعدية.

و يظل هذا التحليل صحيحاً رغم الانتقادات الواردة على نظرية تناقص المنفعة الحدية من أنها بعيدة عن الواقع. إذ ليس هناك طريقة موضوعية بحتة يمكن بها قياس المنفعة وتزايدها أو تناقصها. وليس هناك ما يؤكد أن المنفعة الحدية تتناقص بنفس القدر عند شخص واحد، وعند الانتقال من شخص ذي دخل ضئيل إلى شخص ذي دخل كبير. وأخيراً فقد لايعطي نفس الدخل أو نفس الزيادة في الدخل قدراً متساو ياً من المنفعة الحدية لكل الأشخاص. ومع ذلك يظل ماذكرناه عن فكرة تناقص المنفعة الحدية كلما زاد الدخل صحيحاً، وهذه الفكرة تكفي لتبرير التصاعد الضريبي.

الطرق الفنية لتحقيق التصاعد

يمكن تطبيق التصاعد إلى حد ما في نطاق الضرائب غير المباشرة، وذلك بتخفيض معدلات الضريبة على السلع الضرورية التي تمثل الجزء الأكبر من استهلاك الطبقات الفقيرة، و بفرض الضريبة بمعدلات متوسطة على السلع الشائعة، و بفرضها بمعدلات مرتفعة على السلع الكمالية التي غالباً ما يقتصر استهلاكها على الطبقات الغنية.

ومع ذلك فإن التصاعد يؤخذ به عادة في نطاق الضرائب المباشرة. وتعتبر الضريبة على الدخل العام هي المجال الطبيعي للأخذ بالتصاعد. ذلك أن مطرح هذه الضريبة ــ وهو يشمل جميع الدخول التي يحصل عليها الممول ــ يمثل المقدرة التكليفية للممول بصورة أقرب للحقيقة، و يسمح بتطبيق معدلات مرتفعة للضريبة. ومع هذا فإن بعض الأنظمة الضريبية قد أخذت بالتصاعد في نطاق الضرائب النوعية على فروع الدخل، وهو الأسلوب الذي أخذ به النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية. وأخيراً، فإن ضريبة التركات تعتبر من أهم الضرائب التي يطبق فيها التصاعد.

ويمكن تحقيق التصاعد من الناحية العملية بطرق فنية متعددة، أهمها أربع هي :

التصاعد الاجمالي أو بالطبقات، التصاعد بالشرائح، التنازل في معدل الضريبة (و يطلق على هذه الطرق الثلاث التصاعد الظاهر)، والتصاعد بخصم جزء من مطرح الضريبة (و يطلق على هذه الطريقة التصاعد المستتر). ونفصل فيما يلي كلاً من هذه الطرق :

١ ـ التصاعد الاجمالي أو بالطبقات Progressivité globale par classes :

في هذا الأسلوب تقسم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة طبقات و يزداد معدل الضريبة في كل طبقة عن الطبقة السابقة لها. و يكون المعدل واحداً لكل طبقة، أي أن الضريبة تكون نسبية داخل كل طبقة.

ومثال ذلك ما يأتي :

ترتيب الطبقة	الدخـــــل	معدل الضريبة
الأولى	٠٠٠ ـ ١٠٠٠٠ ريال	٥ ٪
الثانية	اكثر من ١٠٠٠٠ ـ ٢٠٠٠٠ ريال	٧ ٪
الثالثة	اكثر من ٢٠٠٠٠ ـ ٣٠٠٠٠ ريال	١٠٪
الرابعة	أكثر من ٣٠٠٠٠ ريال	١٥٪

فإذا فرضنا أن شخصاً ما كان دخله السنوي ٥٣٠٠٠ ريال فإن الضريبة المستحقة عليه تكون :

$$\frac{٥٣٠٠٠ \times ١٥}{١٠٠} = ٧٩٢٠$$

وتتميز طريقة التصاعد الإجمالي أو بالطبقات ببساطتها. ولكنها تتضمن عيباً جوهرياً نظراً لأن صاحب الدخل قد يضار أحياناً نتيجة لزيادة طفيفة في دخله. فصاحب الدخل ١٠٠٠٠ يدفع ضريبة مقدارها ١٠٠٠٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ = ٥٠٠ ريال ومن ثم يتبقى له من دخله بعد دفع الضريبة ١٠٠٠٠ ـ ٥٠٠ = ٩٥٠٠ ريال. فإذا زاد

دخله وأصبح ١٠٠٠١ ريال فإنه يدفع ضريبة مقدارها ١٠٠٠١ × $\frac{٧}{١٠٠}$ = ٧٠٠,٠٧ ريال ومن ثم فإنه يتبقى له بعد دفع الضريبة ١٠٠٠١ ـ ٧٠٠,٠٧ = ٩٣٠٠,٩٣ ريال. وهذا يعني أن زيادة الدخل بمقدار ضئيل (١ ريال في مثالنا) قد تكلف الممول ضريبة أكبر من قيمة هذه الزيادة في الدخل (وهي ٧٠٠,٠٧ ـ ٥٠٠ =١٩٩,٩٣ أي حوالي ٢٠٠ ريال في مثالنا). وهذا وضع يجافي المنطق والعدالة إلى درجة كبيرة.

٢ ـ التصاعد بالشرائح Progressivité par tranches :

وهذا الأسلوب يتلافى العيب السابق، حيث تقسّم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة شرائح (أو أجزاء) و يفرض على كل شريحة منها معدل خاص بها و يتصاعد هذا المعدل بزيادة الشرائح. ومن ثم فلا يطبق على الدخل كله معدل واحد كما في الطريقة السابقة، وإنما تطبق عليه معدلات متعددة بعدد شرائح المادة الخاضعة للضريبة.

مثال ذلك ما يأتي:ـ

ترتيب الشريحة	الدخـــــــل	معدل الضريبة
الأولى	١٠٠٠٠ ريال الأولى	٥٪
الثانية	١٠٠٠٠ ريال الثانية	٧٪
الثالثة	١٠٠٠٠ ريال الثالثة	١٠٪
الرابعة	ما زاد على ٣٠٠٠٠ ريال	١٥٪

فإذا كان الدخل السنوي لشخص ما ٣٥٠٠٠ ريال فإنه يدفع الضريبة على الشكل الآتي:ـ

ـ الـ ١٠٠٠٠ ريال الأولى يدفع عنها ضريبة بمعدل ٥٪

اذن مبلغ الضريبة عليها هو : ١٠٠٠٠ × ٥/١٠٠ = ٥٠٠ ريال

ـ الـ ١٠٠٠٠ ريال الثانية يدفع عنها ضريبة بمعدل ٧٪

إذن مبلغ الضريبة عليها هو : ١٠٠٠٠ × ٧/١٠٠ = ٧٠٠ ريال

ـ الـ ١٠٠٠٠ ريال الثالثة يدفع ضريبة بمعدل ١٠٪

إذن مبلغ الضريبة عليها هو : ١٠٠٠٠ × ١٠/١٠٠ = ١٠٠٠ ريال

ـ الـ ٥٠٠٠ ريال الباقية يدفع عنها ضريبة بمعدل ١٥٪

اذن مبلغ الضريبة عليها هو : ٥٠٠٠ × ١٥/١٠٠ = ٧٥٠ ريال

٣٥٠٠٠ ريال مجموع الدخل   مجموع الضريبة المدفوعة ٢٩٥٠ ريال

وبتقسيم مجموع الضريبة المدفوعة (٢٩٥٠ ريال) على الدخل (٣٥٠٠٠ ريال) نحصل على المعدل الحقيقي للضريبة وهو حوالي ٨,٤٣٪.

ويعد أسلوب التصاعد بالشرائح أكثر أساليب التصاعد الفنية تطبيقاً في العمل. وهو الأسلوب الذي اتبعه النظام الضريبي السعودي في ضريبة الدخل اعتباراً من عام ١٣٧٦هـ.

وقد يكون التصاعد بالطبقات والشرائح معاً حيث يقسّم المكلفون إلى عدة طبقات أولاً، ثم تقسم دخول كل طبقة منها إلى شرائح.

٣ ـ التنازل في معدل الضريبة (الضريبة التنازلية) Impôt dégressif :

يتحقق التصاعد في هذه الطريقة عن طريق فرض معدل نسبي عام بحيث يطبق على كافة الدخول، ثم يخفض هذا المعدل بالنسبة للطبقات الضئيلة الدخل منها. ومثال ذلك أن تفرض الضريبة بمعدل عام ١٥٪، ثم يخفض هذا المعدل إلى ١٠٪ بالنسبة للدخول التي لا تزيد على ٣٠٠٠٠ ريال، وإلى ٧٪ بالنسبة للدخول التي لا تزيد على ٢٠٠٠٠ ريال، وإلى ٥٪ بالنسبة للدخول التي لا تزيد على ١٠٠٠٠ ريال.

في الأسلوبين السابقين تبدأ الضريبة بمعدل منخفض ثم يأخذ هذا المعدل بالارتفاع تبعاً لزيادة حجم وعائها. أما في هذا الأسلوب، فإن الضريبة تفرض بمعدل عام مرتفع، ثم يخفض هذا المعدل بالنسبة للدخول المنخفضة. ومع ذلك فإن النتيجة العملية واحدة في كل من الأساليب الثلاثة، وهي زيادة عبء الضريبة على الأغنياء وتخفيفه على الفقراء. والحقيقة أن النظام الضريبي يلجأ إلى أسلوب التنازل في معدل الضريبة لسبب نفساني هو اشعار الفقراء بتخفيف عبء الضريبة عليهم[1].

٤ ــ التصاعد بخصم جزء من مطرح الضريبة Progressivité par abattements ou par exemptions :

و يتحقق هذا الأسلوب بأحد نوعين اثنين :

أ ــ في النوع الأول يكون معدل الضريبة واحداً ولكنه لا يطبق على كامل مطرح الضريبة بل بعد خصم جزء معين منه. ولذلك يسمى بطريقة الخصم عند القاعدة.

مثال ذلك أن ينص النظام الضريبي على اعفاء (٢٠٠٠) ريال من كل دخل مهما صغر أو كبر، و يفرض معدلاً قدره ١٠٪ على الباقي، فيكون المعدل الحقيقي للضريبة كما هو وارد في الجدول الآتي :ــ

الدخل	الجزء المخصوم	الجزء الخاضع للضريبة	المعدل القانوني للضريبة	مبلغ الضريبة	المعدل الحقيقي للضريبة
١٠٠٠٠	٢٠٠٠	٨٠٠٠	٪١٠	٨٠٠	٪٨
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠	١٨٠٠٠	٪١٠	١٨٠٠	٪٩
٣٠٠٠٠	٢٠٠٠	٢٨٠٠٠	٪١٠	٢٨٠٠	٪٩,٣
٤٠٠٠٠	٢٠٠٠	٣٨٠٠٠	٪١٠	٣٨٠٠	٪٩,٥
٥٠٠٠٠	٢٠٠٠	٤٨٠٠٠	٪١٠	٤٨٠٠	٪٩,٦

١ ــ طبقت الضريبة التنازلية في ضريبة الدخل Income Tax في المملكة المتحدة (انكلترا) بعد الاصلاح الذي أدخل عليها عام ١٩٥٠م. فهذه الضريبة تعتبر ضريبة نسبية في الأصل ذات معدل واحد بالنسبة لجميع المكلفين، ولكنها تصبح تنازلية بالنسبة للدخول الصغيرة.

انظر : د. عادل أحمد حشيش، «أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، مذكور سابقاً، ص ٣٧٣.

و يلاحظ من الجدول أن المعدل الحقيقي للضريبة تصاعدي يزداد بتزايد الدخل، ولو أن المعدل القانوني يظل ثابتاً دون تغيير. على أن المعدل الحقيقي لا يصل إلى المعدل القانوني (١٠٪) أبداً، وكلما زادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة كلما قلّ تأثير الخصم وبالتالي اقترب المعدل الحقيقي من المعدل الاسمي للضريبة.

ب ــ في النوع الثاني يتحقق التصاعد أيضاً عن طريق خصم جزء من مطرح الضريبة مع وجود معدل نسبي ثابت وذلك كما هو وارد في الجدول التالي:ــ

الدخل بالشرائح	الجزء المخصوم	الجزء الخاضع	المعدل القانوني للضريبة	مبلغ الضريبة على كل شريحة	المعدل الحقيقي للضريبة
الـ ٠٠٠ ١٠ ريال الأولى	نصف الشريحة = ٠٠٠ ٥ ريال	٥ ٠٠٠	٪١٠	٥٠٠	٥٠٠ / ١٠ ٠٠٠ = ٪٥
الـ ٠٠٠ ١٠ ريال الثانية	خمسي الشريحة = ٠٠٠ ٤ ريال	٦ ٠٠٠	٪١٠	٦٠٠	(٦٠٠ + ٥٠٠) / ٢٠ ٠٠٠ = ٪٥,٥
الـ ٠٠٠ ١٠ ريال الثالثة	خمس الشريحة = ٠٠٠ ٢ ريال	٨ ٠٠٠	٪١٠	٨٠٠	(٨٠٠ + ١١٠٠) / ٣٠٠٠٠ = ٪٦,٣
الـ ٠٠٠ ١٠ ريال الرابعة	ــــ	١٠ ٠٠٠	٪١٠	١٠٠٠	(١٠٠٠ + ١٩٠٠) / ٤٠٠٠٠ = ٪٧,٢٥
الـ ١٠٠٠٠ ريال الخامسة	ــــ	١٠٠٠٠	٪١٠	١٠٠٠	(١٠٠٠ + ٢٩٠٠) / ٥٠٠٠٠ = ٪٧,٨

ويظهر من الجدول أنه كلما زاد حجم الدخل كلما زادت أجزاؤه التي تخضع للضريبة مما يؤدي إلى تصاعد في المعدل الحقيقي للضريبة بحيث يقترب هذا المعدل من المعدل الاسمي للضريبة وإن كان لا يصل إليه أبداً.

كما يلاحظ أن التصاعد بخصم جزء من مطرح الضريبة بنوعيه (أ،ب) لا يختلف عن الأساليب الثلاثة السابقة للتصاعد، إلا أنه في نوعه الثاني (ب) يعتبر أكثر تعقيداً بالمقارنة معها، ومن ثم فإنه يعتبر من غير المستحب اللجوء إليه في التطبيق لأنه يعقد الأمور دون سبب.

الفرع الثالث
الضرائب العينية والضرائب الشخصية

يقوم التفريق بين الضرائب العينية والضرائب الشخصية على مقدار ما يعطى من اعتبار لظروف الممول الشخصية والمالية والاجتماعية عند تحديد معدل (سعر) الضريبة. ونتعرض فيما يلي لكل من هذين النوعين، ولعناصر تشخيص الضريبة، ثم لمجال تطبيق كل من الضرائب الشخصية والعينية.

الضرائب العينية **les impôts réels**

يقصد بالضرائب العينية تلك الضرائب التي تعتمد على حجم ثروة الممول وحدها دون إعطاء أي اعتبار لشخص الممول ولا لمركزه ولا لظروفه الاجتماعية. فالمال هو المعيار الوحيد هنا لقياس مقدرة الممول التكليفية ولا يؤخذ في الاعتبار ما قد يصيب تلك المقدرة من تغيرات بسبب العناصر المتصلة بشخصية الممول. مثال ذلك أن تفرض ضريبة دخل زراعي بمقدار معين على كل متر مربع من الأرض سواء أكانت ملكية هذا المتر المربع من مالك كبير يملك مساحات واسعة من الأراضي أم من مالك فقير ليس لديه سوى هكتار واحد، وكأن تفرض ضريبة الرواتب والأجور على موظف ذي

راتب معين سواء أكان هذا الموظف أعزباً ولا يعول أحداً أم متزوجاً و يعول زوجة وأولاداً مهما كان عددهم، أو كأن تفرض ضريبة بمقدار معين على كل وحدة من وحدات السلعة المنتجة.

و يظهر من هذا أن الضرائب العينية تمتاز بالبساطة والسهولة في التطبيق دون أن تثير أية إشكالات للإدارة الضريبية. و ينتج عن ذلك أيضاً انخفاض تكاليف جبايتها.

ومع ذلك فقد أخذ عليها أنها لا تتمشى مع فكرة العدالة الضريبية بمفهومها الحديث القائم على أساس المساواة في التضحية بين المكلفين. ذلك أن تحقيق هذه المساواة يستدعي أن تفرض الضريبة بمعدل مرتفع على الأغنياء وبمعدل منخفض على الفقراء وأن تراعى في فرض الضريبة ظروف الممول الشخصية. و ينتج عن ذلك أن الدولة غالباً ما تجد نفسها محرجة باللجوء إلى رفع معدل الضرائب العينية إذا احتاجت لمزيد من الايرادات خشية أن يؤدي ذلك إلى زيادة العبء على الطبقات الفقيرة.

الضرائب الشخصية les impôts personnels

يقصد بالضرائب الشخصية تلك الضرائب التي لا تعتمد على حجم ثروة الممول وحدها فحسب، بل تأخذ في اعتبارها أيضاً الظروف الشخصية والعائلية والمهنية لهذا الممول. و ينتج عن ذلك أن المقدرة التكليفية للممول تبعاً للضرائب الشخصية قد تقل عن المقدرة التكليفية لهذا الممول تبعاً للضرائب العينية، نظراً لأن الضرائب الشخصية ــ وهي تأخذ في اعتبارها قيمة مطرح الضريبة وظروف الممول الشخصية والعائلية والمهنية ــ تخفض من حجم المطرح (الوعاء) الخاضع للضريبة.

و يترتب على ذلك أن الضرائب الشخصية تعتبر أكثر تجاوباً مع فكرة العدالة الضريبية. و ينتج عن ذلك أيضاً أن الدولة تستطيع مبدئياً زيادة هذه الضرائب الشخصية دون أن تثير شعوراً بعدم عدالتها من قبل الممولين، ذلك أن هذه الزيادة ستصيب غالباً الأغنياء دون الفقراء.

ويعيب بعض الكتّاب على الضرائب الشخصية أن تطبيقها يصطدم بكثير من الصعوبات، ذلك أن الأخذ في الاعتبار بالظروف الشخصية للممول يتسحيل معه — في رأيهم — الإحاطة بها بصورة عملية نظراً لتعدد هذه الظروف. وفي رأينا أن صعوبات تطبيق الضرائب الشخصية يجب أن لا تمنع من الأخذ بها. ذلك أن الإدارة الضريبية يجب أن تُجهد نفسها في تحقيق العدالة للممولين وإلا فإنها تفقد مبرر وجودها، كما أن الإدارة تستطيع الاقتصار على الأخذ ببعض عناصر تشخيص الضريبة دون بعضها الآخر تبعاً للكفاءة التي تحققت لهذه الإدارة، ولا شك أن تحقيق قدر من العدالة بهذه الضرائب الشخصية خير من الابقاء على الظلم عن طريق الاستمرار بالأخذ بالضرائب العينية.

ونود أن نشير إلى أن هناك ملاحظتين:—

١ — أنه رغم تفرقة الكتاب بين الضرائب الشخصية والضرائب العينية، ورغم أخذ الاتفاقات الدولية بهذه التفرقة، إلا أنه ليس هناك ثمة اتفاق على تعريف كل من الضرائب الشخصية والضرائب العينية.

٢ — أنه توجد ضرائب وسط بين الضرائب الشخصية والضرائب العينية تسمى الضرائب شبه الشخصية، وهي تفرض على الدخل أو على الثروة دون الأخذ في الاعتبار سوى مصدر الدخل (عمل، رأس مال، مصدر مختلط)... فهي ترفق بالدخل من مصدر العمل، وتقسو على الدخل من مصدر رأس المال، وتعامل الدخل من المصدر المختلط معاملة وسطاً. ومن أشكال الضرائب شبه الشخصية الضرائب النوعية على الدخول، والضريبة على التركات.

عناصر تشخيص الضريبة

تتعدد العناصر التي يمكن مراعاتها عندما يرغب النظام تطبيق الضرائب الشخصية، بقصد الوصول إلى قياس سليم لمقدرة الممول التكليفية. وأهم هذه العناصر هي اعفاء

الحد الأدنى اللازم للمعيشة، ومراعاة الأعباء العائلية للممول، والتمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل، والتمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لاستعمال الدخل، وخصم أعباء الديون، والتصاعد في معدل الضريبة، وجنسية المكلف. ونعطي تفصيلاً لكل من هذه العناصر فيما يلي:ـــ

أولاً ــ اعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة:

يقصد بالحد الأدنى اللازم للمعيشة أو حد الكفاف Minimum d'existence ou minimum vital مقدار الدخل الضروري اللازم للفرد ولأسرته للمحافظة على حياتهم مادياً ومعنوياً. ومن ثم فإن الممول إذا لم يزد دخله عن الحد الأدنى اللازم للمعيشة فلا تفرض ضريبة على هذا الدخل، وإذا زاد عن الحد فيخصم منه هذا الحد الأدنى ولا تفرض الضريبة إلا على ما يتبقى بعد ذلك (وقد تفرض الضريبة على الدخل بكامله دون منح أي إعفاء).

ويجد إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة تبريره من الناحية النظرية والناحية العملية.

فمن الناحية النظرية، يُذكر أن الأخذ بهذا الإعفاء له المبررات الآتية:ـــ

١ ــ أن الأخذ بهذا الإعفاء ضرورة يستلزمها واجب الدولة نحو رعاياها في المحافظة على حياة ومصالح المولين ولا تعرضها للخطر دون مبرر. ومن ثم فإن الدولة يجب أن تقرـ وهي تعفي الحد الأدنى من الضرائب ــ بأن ترك جزء من الدخل للممول يستطيع به اشباع حاجاته الانسانية الأساسية يعتبر أهم من الحاجات التي تتولى الدولة اشباعها عن طريق المالية العامة.

٢ ــ أن إعفاء الحد الأدنى للمعيشة يعتبر تطبيقاً لنظام «مقابل استهلاك رأس المال» في النطاق الآدمي، فإذا كانت الأنظمة الضريبية الحديثة تسمح بخصم جزء من الربح الاجمالي يمثل استهلاك رأس المال لتعويض ما يصيبه من تدهور، فإن هذا الخصم يجب أن يسري أيضاً على الانسان الذي يصيبه التدهور بسبب ما يقوم به من أعمال

متعددة ومتنوعة لكسب قوته، ومن ثم فإنه يجب اعفاء جزء من الدخل اللازم لاستمرار حياة الإنسان ولتعويض ما فقده من قوة وقيمة بسبب العمل.

٣ ــ أن إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة ناتج أيضاً من رغبة النظام في تعويض العبء الثقيل نسبياً الذي يتحمله الفقراء من الضرائب غير المباشرة وذلك باعفاء جزء من دخلهم من الضرائب المباشرة.

ومن الناحية العملية يرجع إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة إلى صعوبة فرض الضريبة على أصحاب الدخول المنخفضة بسبب ما يكلفه هذا الفرض من مبالغ في الرقابة والجباية قد تفوق المبلغ المحصل عليه من هذه الضريبة.

ومع ذلك فإن بعض الكتّاب قد ذكر بعض الانتقادات على إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة والتي لا تلبث أن تنهار أمام التمحيص الدقيق. ومن هذه الانتقادات :ــ

١ ــ فقد قيل إن تقدير الحد الأدنى المعفي يعتبر نوعاً من التحكم فقد يكون المبلغ الذي يحدده النظام الضريبي للاعفاء أكثر أو أقل من المبلغ اللازم فعلاً للحد الأدنى للمعيشة. وفي رأينا أن هذا التحكم لا ينهض دليلاً على عدم الأخذ بهذا الإعفاء، إذ أنه يمكن التخفيف من مساوىء هذا التحكم إذا اعتمد النظام الضريبي في بناء تقديراته عن الحد الأدنى على دراسات احصائية عن المستوى العام للأسعار، ومتوسط دخول الأفراد، وحالة النشاط الاقتصادي، ومستوى المعيشة لدى الفقراء ومتوسطي الحال، وغير ذلك من الاعتبارات الاجتماعية والاقتصادية.

٢ ــ وقيل أيضاً إن الحد الأدنى اللازم للمعيشة المعفي يطبقه النظام بمقدار واحد رغم اختلافه بحسب ما إذا كان الشخص يقيم في المدن أو في القرى وذلك لاختلاف نوع الحاجات وتكاليف اشباعها في كل من المدينة والقرية. وفي رأينا أن هذا الأمر لا ينهض دليلاً أيضاً على عدم الأخذ بهذا الاعفاء. ذلك أن تطبيق أكثر من حد أدنى للمعيشة واختلافه تبعاً للمدينة أو القرية سيثير اشكالات وصعوبات أخرى تتعلق

باختلاف هذا الحد أيضاً من مدينة إلى مدينة أخرى ومن قرية إلى قرية أخرى، ولذلك فمن الأفضل أن يقرر النظام الضريبي اعفاء نفس الحد الأدنى دون نظر لهذه التفرقة.

و يظهر من كل هذا أن فكرة إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة تعتبر فكرة موضوعية بحيث يمكن للنظام الضريبي ــ وهويقوم بتقدير هذا الحد ــ أن يعتمد على ما يلزم للفرد العادي تبعاً لمستوى المعيشة السائد في مجتمع معين. و يترتب على ذلك أن يختلف هذا الحد بالضرورة من دولة إلى أخرى ومن وقت إلى آخر في نفس الدولة وذلك تبعاً لتغير مستوى المعيشة.

ثانياً ــ مراعاة الأعباء العائلية للممول:

يراد بهذا النظام مراعاة الأعباء العائلية للممول بحيث يخفف عبء الضرائب على الممول إذا زادت أعباؤه العائلية. ذلك أن عبء الضرائب الذي يقع على عاتق الشخص المتزوج أشد وأكثر ارهاقاً من الذي يقع على عاتق الشخص الأعزب، والذي يقع على عاتق الشخص المتزوج الذي يعول أولاداً أشد وأكثر ارهاقاً من الذي يقع على عاتق الشخص المتزوج الذي لا يعول أولاداً. و يترتب على ذلك أنه لوتساوى دخل شخص متزوج (أو متزوج و يعول أولاداً) مع دخل شخص أعزب (أو متزوج ولا يعول أولاداً)، فإن المقدرة التكليفية للأول تكون أقل من الثاني بسبب شدة الأعباء الواقعة على الأول دون الثاني نظراً لتحمله نفقات إعالة الزوجة (أو إعالة الزوجة والأولاد معاً). ومن ثم فإن مراعاة الأعباء العائلية تعتبر نتيجة طبيعية لمبادىء العدالة الضريبية والمساواة في التضحية بين المكلفين.

وقد يهدف النظام الضريبي من وراء مراعاة الأعباء العائلية إلى غاية أخرى، فقد يهدف إلى تشجيع الزواج وتزايد النسل وذلك في البلاد التي تعاني من نقص الموارد البشرية.

ويمكن الوصول إلى مراعاة الأعباء العائلية للممول بأحد طريقين اثنين:ــ

١ ـــ هو أن تفرض الضريبة بمعدل عام يسرى على جميع الممولين ثم يخفـــض هذا المعدل بالنسبة للممولين ذوى الأعباء العائلية.

٢ ـــ هو أن تفرض الضريبة بمعدل واحد يسري على جميع الممولين ثم يسمح بخصم مبلغ معين أو نسبة معينة من الدخل مقابل الأعباء العائلية التي تضاف بطبيعة الحال على الحد الأدنى اللازم للمعيشة.

وقد اعترض على فكرة مراعاة الأعباء العائلية للممول من أنها تقتضي منطقياً التطبيق الكامل لها، وبالتالي بحث حالة كل ممول ومراعاة أعبائه العائلية على وجه الدقة، وهذا صعب جداً. فقد يعول الممول ـــ بالاضافة للزوجة والأولاد ـــ والديه أو أحد أقاربه، كما أن هذه الأعباء تختلف تبعاً لاختلاف نوع النفقة (فنفقة ممول ذي أولاد في الجامعة تختلف عن نفقة ممول ذي أولاد صغار). و يردّ على ذلك أن النظام الضريبي في البلاد المختلفة يقصر سبب الاعفاء على اعالة الزوجة والأولاد فقط ودون مراعاة نوع النفقة غالباً لأن التمادي في المنطق السليم بعد حد معين يربك الإدارة المالية و يعقّد أعمالها.

ثالثاً ـــ التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل:

قسمنا الدخول فيما سبق بحسب مصدرها إلى ثلاثة أقسام: دخول العمل، ودخول رأس المال، ودخول المصدر المختلط. ورأينا أن هذه المصادر تختلف فيما بينها من حيث درجة الدوام والثبات، مما ترتب عليه أن تميّز الأنظمة الضريبية في المعاملة المالية بين الدخول المختلفة تبعاً لدرجة دوامها وثباتها[١].

ولاشك أن التمييز في المعاملة الضريبة تبعاً لمصدر الدخل يعتبر تطبيقاً لمبدأ شخصية الضريبة. ذلك أن هذا التمييز في المعاملة يعتبر انعكاساً لما يعطيه النظام الضريبي من أهمية واعتبار لشخصية صاحب الدخل. فإذا كان عاملاً فرضت عليه الضريبة بمعدل

---

١ ـــ انظر ما سبق، ص ٣١٨

منخفض، وإذا كان من أصحاب المصدر المختلط فرضت عليه بمعدل متوسط، وإذا كان رأسمالياً فرضت عليه الضريبة بمعدل مرتفع.

ومع ذلك يذكر أن هذه النظرة لم تعد تتفق مع حقيقة الأمور في المجتمعات الحديثة. ذلك أن الأنظمة الاجتماعية والعمالية أكدت حقوق العمال وأسبغت قدراً من الدوام والثبات على دخل العمل وضمنت حداً أدنى من الدخل للعامل، مما يعني أن دخل العمل أصبح من حيث الدوام والثبات يضارع دخل رأس المال. وهذا ما أفقد مبدأ التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل أهميته في الوقت الحاضر.

وكل هذا لايعني أن مبدأ التمييز نفسه غير صحيح، بل هو صحيح في حد ذاته لأنه قائم على الرغبة في مراعاة شخصية الممول، ولازال الالتجاء إليه ممكناً إذا ما تغيرت الظروف الاقتصادية وأدت إلى تفاوت واختلاف في الدخول تبعاً لمصدرها.

ويمكن تطبيق مبدأ التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل إما عن طريق اختلاف معدل الضريبة تبعاً لاختلاف هذا المصدر، وإما عن طريق السماح بخصم جزء من دخل العمل من الخضوع للضريبة دون أن يسمح بهذا الخصم بالنسبة لدخل رأس المال ودخل المصدر المختلط.

رابعاً ــ التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لاستعمال الدخل :

تختلف الآثار الاقتصادية لتصرفات الأشخاص تبعاً لنوع الاستعمال الذي يخصصون له دخولهم، ومن ثم فإنه يمكن التفريق في المعاملة الضريبية بين الدخول تبعاً للأوجه التي يستعملون فيها دخولهم. ومن هذه الناحية يمكن التفريق بين الدخول المخصصة للاستهلاك وبين الدخول المخصصة للادخار والاستثمار، وذلك تبعاً للظروف الاقتصادية السائدة في البلد. ففي البلاد الرأسمالية المتقدمة التي تعاني من زيادة المدخرات عن فرص الاستثمار يمكن للضرائب أن تساعد في حل مشكلتها عن طريق تخفيض الضرائب على الاستهلاك وزيادتها على الادخار. وفي البلاد المتخلفة

التي تعاني من زيادة الاستهلاك ونقص الادخار والاستثمار يمكن للضرائب أن تساعد في حل مشكلتها عن طريق زيادة الضرائب على الاستهلاك وتخفيضها على الإدخار والاستثمار كاعفاء الأرباح غير الموزعة للشركات من ضريبة الدخل.

ونخلص من هذا إلى أنه يمكن للتمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لاستخدام الدخل أن يساعد في تحقيق الترابط بين الظروف الخاصة للممولين وحاجات الاقتصاد بصفة عامة.

خامساً ـ خصم أعباء الديون :

لاشك أن المقدرة التكليفية للممول تختلف بحسب ما إذا كان مديناً أو غير مدين. فالشخص المدين ملزم بردّ أصل الدين وبفوائده، ومن ثم فإن مقدرته التكليفية تنقص نتيجة لما يثقل كاهله من أعباء الديون. وعلى هذا فإن مراعاة هذه المقدرة التكليفية تستدعي وجوب خصم هذه الأعباء من الدخول قبل فرض الضريبة. وقد راعت ذلك غالبية الأنظمة الضريبية.

وأعباء الديون التي تخصم من الدخل قبل فرض الضريبة عليه هي تلك الأعباء المتعلقة بالديون المرتبطة بإنتاج الدخل نفسه دون غيرها. مثال ذلك الديون التي يستقرضها صاحب العمل من أجل العملية الانتاجية فإن فوائد هذه الديون تخصم من الدخل الاجمالي الذي يحصل عليه الممول للوصول إلى الدخل الصافي الذي يخضع وحده ـ كقاعدة عامة ـ للضريبة. وتعتبر الفوائد في هذه الحالة من تكاليف الدخل. أما الديون الشخصية لصاحب العمل فإنها لا تتصل بانتاج الدخل إنما تزيد قدرة رب العمل على الانفاق، ومن ثم فقد لا تسمح الأنظمة الضريبية بخصم فوائدها من الدخل الاجمالي.

والمجال الغالب في تطبيق مبدأ خصم أعباء الديون هو الضريبة على الدخل العام وضريبة التركات. ففي الضريبة على الدخل العام ـ وهي التي يعتدّ فيها بالمقدرة التكليفية الكلية للممول ـ يسمح بخصم فوائد الديون من الدخل الاجمالي للممول

للوصول إلى الدخل الصافي الخاضع للضريبة. وفي ضريبة التركات تطبق قاعدة «لا تركة إلا بعد سداد الديون»، ومن ثم فإنه تخصم الديون التي على التركة من أصول التركة للوصول إلى المال الخاضع لهذه الضريبة.

سادساً ــ التصاعد في معدل الضريبة :

وتقتضي هذه الطريقة في تشخيص الضريبة أن يكون معدل الضريبة المفروض منخفضاً نسبياً إذا كانت قيمة مطرح الضريبة ضئيلة، وأن يكون هذا المعدل مرتفعاً نسبياً إذا كانت قيمة هذا المطرح مرتفعة. ذلك أن المقدرة التكليفية لصاحب الدخل (أو رأس المال) الكبير تعتبر أكبر من صاحب الدخل (أو رأس المال) الصغير، مما يتطلب التمييز في المعاملة الضريبية من حيث العبء النسبي الذي يفرض على كل منهما. و يعتبر هذا تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية والمساواة في التضحية. وقد سبق أن فصّلنا ذلك فيما قبل.

سابعاً ــ جنسية المكلف :

تعمد بعض الأنظمة الضريبية إلى التمييز في الضريبة تبعاً لجنسية المكلف حيث تعامل الوطنيين معاملة ضريبية خفيفة أو تعفيهم من الضرائب، بينما تعامل الأجانب الذين يمارسون عملاً أو حرفة أو ينشئون شركة معاملة ضريبية قاسية. وهذا العنصر هو الذي تبناه النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية حيث حدد نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ وتاريخ ٢١/ ١/ ١٣٧٠هـ في مادته الأولى «الخاضعين للضريبة» فذكر :«يفرض هذا النظام ضريبة على مجموع ما يحصل عليه الفرد من غير السعوديين من الدخل الشخصي أو أي دخل تدره عليه استثمارات رؤوس الأموال. كما يفرض ضريبة على أرباح شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد، وكذلك يفرض ضريبة على الأرباح التي توزع على أفراد غير سعوديين من شركات الأموال المشكلة من

سعوديين وغير سعوديين. ولا يخضع للضريبة السعودي ولا الشركات السعودية التي يكون جميع الشركاء والمساهمين فيها من السعوديين».

هذه هي أهم عناصر شخصية الضريبة، وإن كانت هناك عناصر أخرى يمكن مراعاتها أيضاً مثل سن الممول، وفرض الضريبة على دخل الأسرة، وخصم تكاليف الدخل.... الخ.

المطلب الثالث

تحقق وجباية الضريبة[1]

بعد الانتهاء من مشكلة اختيار وعاء الضريبة، وتحديد معدلها، تثار مشكلة تحقق (ربط) وجباية الضريبة. وحتى يتم تحقق (ربط) وجباية الضريبة من شخص معين يجب أن تتحقق بالنسبة له الشروط التي يقررها القانون أي أن تتحقق الواقعة المنشئة للضريبة. ثم يجب حصر مطرح الضريبة، وتحديد قيمته، واستنزال ما يقضي النظام باستنزاله من خصومات واعفاءات، ثم ننسب معدل الضريبة إلى المبلغ المتبقي بعد ذلك فيظهر لنا مبلغ الضريبة المستحق على الممول. و يشترط في كل ذلك أن لا يقوم الممول بعمل أو بالامتناع عن عمل من شأنه حرمان الخزينة العامة من المبالغ الضريبية التي تستحقها وهو مايسمى «بالتخلص من الضريبة».

وعلى هذا فإننا نقسم هذا المطلب إلى أربعة فروع نتعرض فيها للموضوعات التالية : تقدير مطرح الضريبة، تحقق (ربط) الضريبة، جباية الضريبة، التخلص من الضريبة.

---

(1)— J.LAFERRIÈRE et M. WALINE, «Traité élémentaire de science et de législation financières», Paris, 1952, PP. 302 et S.,

— L. TROTABAS, «science et technique fiscales», dalloz, 1960, PP.36 et S.

الفرع الأول
تقدير مطرح الضريبة

إن تقدير قيمة مطرح الضريبة يعتبر لازماً للوصول إلى تحديد مقدار الضريبة المفروضة. وهو يحقق مصلحة كل من الممول والخزانة و بالتالي يحقق العدالة الضريبية.

ويمكن تقسيم طرق تقدير مطرح الضريبة إلى قسمين : طرق غير مباشرة، وطرق مباشرة.

الطرق غير المباشرة في تقدير مطرح الضريبة

يكون تقدير مطرح الضريبة غير مباشر إذا اعتمدت الإدارة المالية في هذا التقدير على عنصر خارجي.

ومن هذه الناحية فإنه يفرّق بين طريقتين : طريقة المظاهر الخارجية، وطريقة التقدير الجزافي. ونفصّل ذلك كما يلي :

أولاً ــ طريقة المظاهر الخارجية Système indiciaire ou signes extérieurs:

تعتمد الإدارة المالية في هذه الطريقة لتقدير مطرح الضريبة على مظاهر أو علامات خارجية معينة يحددها النظام الضريبي باعتبارها كاشفة عن دخل الممول. ومن أمثلة ذلك إيجار المسكن، أو إيجار محل العمل، وعدد العمال المشتغلين لدى الممول، وعدد الخدم الذين يعملون عنده، وعدد السيارات التي يمكلها، وعدد أبواب المنزل ونوافذه... الخ[1].

---

١ ــ من تطبيقات هذه الطريقة ضريبة الأبواب والنوافذ في فرنسا قبل ١٩١٧ حيث كانت تقدر على أساس عدد النوافذ والفتحات، وضريبة أرباح المهن التجارية (الباطنطا) حيث كانت تفرض على أساس القيمة الايجارية لمحل الممول ومسكنه وعدد المستخدمين والآلات. كما طبقت هذه الطريقة في مصر حيث كانت المادة ٧٣ من القانون ١٤ لعام ١٩٣٩ قبل تعديلها تنص على أنه تحتسب الضريبة على أرباح المهن الحرة على أساس القيمة الايجارية للمكان الذي يسكنه الممول والمكان الذي يزاول فيه حرفته.

انظر : د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣٧٧.

وقد بررت هذه الطريقة حينما استعملت قديماً بأنها لا تستلزم إطّلاع الإدارة المالية على حياة الممول وعلى أسراره، وأنها تتمتع بالبساطة والوضوح، وأنها تقلل من حالات الغش والتهرب الضريبي.

الا أن هذه الطريقة تعتبر معيبة من نواح متعددة :

١ ــ أنه لايمكن الاعتماد عليها في تقدير بعض الدخول التي لايوجد لها مظاهر أو علامات خارجية تدل عليها كالرواتب والأجور وفوائد الديون والودائع والتأمينات.

٢ ــ أن المظاهر الخارجية لا تدل بالضبط على الدخل الحقيقي الذي حصل عليه الممول.

٣ ــ أن هذه الطريقة تؤدي إلى عدم مرونة حصيلة الضريبة فكثيراً ما تتغير الدخول بالارتفاع أو بالانخفاض دون أن تتغير المظاهر الخارجية التي تظل ثابتة في العادة لمدة طويلة.

٤ ــ يستطيع الممول في هذه الطريقة أن يتهرب من الضريبة بأن يلجأ إلى التقليل من المظاهر الخارجية.

وأمام هذه العيوب فقد قلّ الاعتماد على هذه الطريقة في تقدير مطرح الضريبة.

ثانياً ــ طريقة التقدير الجزافي Evaluation forfaitaire :

تقوم هذه الطريقة على أساس تقدير دخل الممول بالاستناد إلى قرائن قانونية يحددها النظام الضريبي كالقيمة الايجارية للأرض الزراعية، أو رقم مبيعات التاجر... الخ. والحقيقة أن طريقة التقدير الجزافي تعتبر صورة من صور طريقة المظاهر الخارجية، وإن كان بعض الكتّاب يفرّق بينهما من حيث أن الضريبة في طريقة المظاهر الخارجية تفرض على المظاهر نفسها، بينما تفرض في طريقة التقدير الجزافي على الدخل نفسه مستدلاً عليه بالمظاهر الخارجية. و يترتب على ذلك ــ في رأيهم ــ أن النظام الضريبي

في طريقة المظاهر الخارجية لايسمح للممول باثبات أن حقيقة دخله لا تتفق مع التقدير، بينما يسمح للممول بهذا الحق في طريقة التقدير الجزافي.

وقد تتبع طريقة التقدير الجزافي ليس في تحديد المادة الخاضعة للضريبة فحسب، بل في تقدير التكاليف الواجب خصمها من الدخل الاجمالي أيضاً. ومثال ذلك تقدير ربح الاستغلال الزراعي في انكلترا ـــ تبعاً لما نص عليه قانون ضريبة الدخل ـــ بقيمة إيجار الأراضي الزراعية في حالة عدم تقديم دفاتر حسابية منتظمة.

ويميّز بعض الكتّاب بين نوعين من التقدير الجزافي : الجزاف الاتفاقي وهو الذي يتم بموجب اتفاق بين مصلحة الضرائب والممول على تقدير دخله الخاضع للضريبة، والجزاف القانوني وهو الذي يقوم على قواعد قررها النظام الضريبي.

ويلجأ النظام الضريبي إلى طريقة التقدير الجزافي إذا وجد أن تطبيق الطرق المباشرة في تقدير مطرح الضريبة يتطلب إجراءات متعددة وكفاءة عالية ينوء بحملها الجهاز الضريبي الإداري القائم في البلد، أو إذا وجد أن تطبيق الطرق المباشرة تتطلب من الممولين أعمالاً لايريدون أو يصعب عليهم القيام بها كالمزارعين وأصحاب المهن الحرة الذين لايستطيعون مسك دفاتر تجارية واتباع الطرق المحاسبية الحديثة في أعمالهم.

ويعيب طريقة التقدير الجزافي أنها تؤدي إلى تحديد المادة الخاضعة للضريبة على أساس يبعد عن الحقيقة، بل انها كثيراً ما تلحق ضرراً بالخزانة.

وقد أخذ القرار الوزاري رقم ٣٤٠ وتاريخ ١/٧/١٣٧٠هـ (٨/٤/١٩٥١م) المتضمن اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية بطريقة التقدير الجزافي حيث ذكرت المادة (٦) من ذلك القرار الوزاري : «تقدر الأرباح المبحوث عنها في المادة السابقة على الذين لايوجد لديهم حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريقة تقدير قيمة البضائع والآلات والأدوات التي دخلت عليهم أو لحسابهم استنتاجاً من قيود الجمارك وغيرها من الوسائط والمعاملات التي تصلح لأن تكون مداراً لتحقق مقدار الربح، ويلاحظ تقدير الربح في هذه الحالة بما لايقل عن

خمسة عشر في المائة من مجموع الواردات العامة».

الطرق المباشرة في تقدير مطرح الضريبة

وهذه الطرق تتبعها معظم الأنظمة الضريبية الحديثة. ويمكن التمييز فيما بينها بين طريقتين : طريقة البيان، وطريقة التقدير الإداري. ونفصّل ذلك كما يلي :

أولاً ـ طريقة البيان (المقدم من الممول أو من الغير) système de la dèclaration :

لاشك أن الممول هو أعرف الناس بوعاء الضريبة. ومن ثم فإن النظام الضريبي يلزم كلاً من المولين بتقديم بيان عن مقدار دخله أو رأسماله. وتسمى طريقة «بيان الممول نفسه «Dèclaration par le contribuable lui même»». ولكن الممول قد يلجأ إلى التقليل من قيمة وعاء الضريبة ومن ثم يتهرب جزئياً من الضريبة. ولذلك فقد أخضع النظام الضريبي بيانات المولين لرقابة الإدارة المالية للتأكد من صحتها.

وقد يلجأ النظام الضريبي إلى إلزام الغير بتقديم هذا البيان. وعندئذ تسمى طريقة «البيان من الغير Dèclaration par les tiers». والأصل أن يكون هذا الغير مديناً للممول بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة. مثال ذلك إلزام صاحب العمل بتقديم بيان عن أجور عماله. وهذا البيان يخضع كذلك لرقابة الإدارة المالية مخافة أن يتفق الممول مع الغير على التهرب من الضريبة. وغالباً ما يلجأ النظام الضريبي عند الأخذ بطريقة البيان من الغير بإلزام هذا الغير بحجز الضريبة المفروضة على الممول من الدين المترتب على الغير لهذا الممول وتسمى هذه الطريقة «طريقة الحجز عند المنبع stoppage à la source = deduction of tax at the source».

وقد أخذ نظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ وتاريخ ٢١/ ١/ ١٣٧٠هـ بطريقة البيان من المكلف نفسه حيث نص في المادة الثامنة منه على أن : «أصحاب المهن الحرة وأرباب الحرف يكلفون شخصياً بتقديم بيان بمجموع دخولهم الخاضعة للضريبة التي حصلوا عليها من مزاولة مهنهم أو

حرفهم أو من استثمارات رؤوس الأموال إلى مصلحة الزكاة والدخل و بتسديد الضريبة المستحقة عليهم وذلك خلال الخمسة عشر يوماً التالية لاستكمال سنة في المملكة و يغرم كل من يتأخر عن تقديم البيان المشار إليه وتسديد الضريبة المستحقة في الموعد المحدد بدفع مبلغ اضافي قدره ١٠٪ من الضريبة المستحقة. فإذا تجاوز التأخير خمسة عشر يوماً تصبح الغرامة ٢٥٪ من الضريبة المستحقة». كما نصت المادة الخامسة عشر على أن «على كل شركة خاضعة لهذا النظام أن تقدم بياناً على الاستمارة الرسمية وأن تدفع قيمة المبلغ المبين فيه إلى الموظف المنتدب من قبل وزارة المالية لهذا الغرض...».

ثانياً ــ طريقة التقدير الإداري Evaluation administrative :

وتلجأ الإدارة المالية لهذه الطريقة في حالة امتناع الممول أو إهماله في تقديم البيان المطلوب منه خلال المدة القانونية. وفي هذه الطريقة تقوم الإدارة المالية بتقدير وعاء الضريبة بنفسها فتلجأ إلى المعاينة والتحري وجمع المعلومات عن هذا المطرح. وإذا كانت هذه الطريقة اكثر عدلاً وأوفر حصيلة، فإنه يعاب عليها أنها أكثر تدخلاً في شؤون المكلف وأكثر مضايقة له. ولذلك فإنه لايلجأ إليها إلا إذا امتنع المكلف أو أهمل في تقديم الاقرار المطلوب منه.

وقد سمح قرار وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٣٤٠ وتاريخ ١/٧/١٣٧٠هـ لمصلحة الزكاة والدخل بتطبيق طريقة التقدير الإداري حيث نصت المادة ١٩ منه على مايلي: «وعلاوة على ما ذكر يكلف القسم المذكور (مصلحة الزكاة والدخل) بتدقيق دفاتر قيود الشركات والتجار والمكلفين بدفع الضريبة وتبليغ الاخبارات اللازمة لهم ومسك الدفاتر المبحوث عنها في المادة ٣٩ من هذه التعليمات و بالاختصار فإن القسم المذكور مكلف بكل ما يرشد إلى استكناه الحقيقة بشتى الطرق ومنها الرجوع إلى قيود الجمارك وغيرها والاطلاع على الدفاتر والمستندات لدى الأفراد والمصارف والشركات والجهات الأخرى الرسمية وغير الرسمية التي تعامل معها المكلف وهو مسئول مادياً

ومعنوياً عن كل اساءة أو قصور يحدث في هذه الشئون وفي عدم استيفاء الضريبة بأوقاتها المحددة».

الفرع الثاني
تحقق (ربط) الضريبة

يقصد بتحقق (ربط) الضريبة liquidation de l' impôt تحديد دين الضريبة أي صدور قرار من الإدارة المالية بتحديد المبلغ الذي يجب دفعه من قبل الممول. ومن ثم فان تحقق الضريبة يتقضي توافر الواقعة المنشئة للضريبة، وصدور قرار ربط الضريبة. ونفصل ذلك فيما يلي :

أولاً ــ الواقعة المنشئة للضريبة :

يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة الواقعة التي يترتب على حدوثها ترتب دين الضريبة في ذمة المكلف. ويحدد النظام الضريبي لكل ضريبة هذه الواقعة، ولذلك فهي تختلف من ضريبة لأخرى. فالواقعة المنشئة لضريبة الدخل هي تحقق هذا الدخل سواءً أكان ناتجاً عن العمل أم عن رأس المال أم عن المصدر المختلط. والواقعة المنشئة للضريبة الجمركية هي اجتياز السلعة الحدود الجمركية للدولة.

وتظهر أهمية تحديد الواقعة المنشئة للضريبة من حيث تحديد معدل الضريبة الواجب تطبيقه. ففي حالة انقطاع الأجنبي الذي حقق دخلاً خاضعاً للضريبة عن الاقامة في المملكة يعتبر تاريخ تحقق الواقعة المنشئة للضريبة هو تاريخ انقطاع الاقامة ولذلك يطبق معدل ضريبة الدخل عليه في ذلك التاريخ.

ثانياً ــ صدور قرار ربط الضريبة :

بعد تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، فإنه يجب صدور قرار ربط الضريبة، وهو يقتضي توافر ما يلي :

١ ــ حصر المادة الخاضعة للضريبة وتحديد قيمتها.

٢ ــ ثم إجراء الخصومات والإعفاءات التي يسمح النظام الضريبي بها.

٣ ــ وبعدها ينسب معدل الضريبة إلى الباقي بعد ذلك، فيظهر مبلغ الضريبة الواجب دفعه من قبل الممول.

ومنذ هذا الوقت فقط تصبح الضريبة واجبة الجباية والتحصيل.

الفرع الثالث
جباية الضريبة
Recouvrement de l'impôt

بعد الانتهاء من إجراءات تحقق (ربط) الضريبة تعمد الإدارة المالية إلى جباية هذه الضريبة.

وكانت الضرائب تجبى في الماضي في كثير من الدول عن طريق الالتزام والتعهد. وذلك بأن يقوم فرد أو هيئة بدفع مقدار الضريبة عن مقاطعة أو منطقة أو مدينة للدولة مقدماً، ثم يتولى عملية الجباية بعدئذ لحسابه الخاص تساعده في ذلك السلطات الإدارية. وقد وجد أن هذه الطريقة يعيبها أن الخزانة لا تحصل على كل المبالغ المدفوعة من قبل الممولين بل المبلغ المدفوع من قبل الملتزم فقط، كما يعيب هذه الطريقة أنها تعطي للملتزم سلطات واسعة يستطيع بها التحكم في الأفراد وهذا أمر لم يعد مقبولاً في العصر الحديث.

لذلك فقد عدلت الدول عن أسلوب الالتزام، وأصبحت جباية الضرائب في الوقت الحاضر تتم بواسطة موظفي الدولة التابعين للإدارات المالية المختلفة. ففي المملكة العربية السعودية تتولى مصلحة الزكاة والدخل جباية الضريبة على الدخل، وتقوم مصلحة الجمارك بجباية الضرائب الجمركية.... الخ.

وقد ذكرنا من قبل أنه في العصر الحديث، وبعد أن سادت الاقتصاديات النقدية وانتشر استخدام النقود، فقد أصبحت القاعدة العامة هي أن تفرض الضرائب وتجبى في شكل نقدي، وهي لا تفرض وتجبى في شكل عيني إلا في أحوال استثنائية هي أحوال الحروب والأزمات حيث تلزم الدولة الأفراد في هذه الظروف على القيام ببعض الأعمال جبراً أو تلزمهم بالتنازل عن بعض ممتلكاتهم[1].

ونشير إلى أن اشتراط الدفع النقدي لدين الضريبة لا يعني أن هذا الدين يجب أن يسدد بالنقود الورقية أو المعدنية فحسب، بل يمكن تسديد هذا الدين بجميع وسائل الدفع التي تمثل جزءاً من التيارات النقدية والتي تشمل النقود الورقية والمعدنية كما تشمل الشيكات المصرفية والحوالات البريدية.

والقاعدة هي أن جباية الضريبة (وربط الضريبة) يجب أن تتم في الإدارة المالية التي تقع في دائرتها المنشأة التي يستغلها الممول. فإذا تعددت المنشآت التي يملكها الممول الواحد في الدولة يتم الربط عنها جميعاً باعتبارها وحدة لا تتجزأ بمعرفة الإدارة المالية التي يقع في دائرتها مركز إدارة هذه المنشآت أو المركز الرئيسي لهذه المنشآت[2].

والقاعدة أيضاً أن المدين بدين الضريبة (المكلف) هو الذي يجب عليه السعي للوفاء بها للإدارة الضريبية المختصة دون ضرورة لأن تقوم هذه الإدارة بمطالبته بمبلغ الضريبة، لأن الدولة يجب أن تحصل على الإيرادات العامة في أوقاتها المحددة لها في النظام الضريبي وذلك حتى تضمن حسن سير المرافق العامة[3].

طرق جباية الضرائب

يتم تحصيل الضرائب بعدة طرق أهمها:

---

١ ــ انظر ما سبق، ص ٣٩ ــ ٤٠

٢ ــ د. محمد بدوي، و د. محمد حمدي النشار، «أصول التشريع الضريبي المصري»، دار المعارف بمصر، القاهرة، ١٩٥٩م، ص ٦١٠.

٣ ــ د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣٨١.

١ ــ الدفع من قبل الممول مباشرة: وهذه هي القاعدة العامة حيث يجب دفع الضرائب من قبل الممول نفسه إلى الإدارة المختصة. وتعتبر هذه الطريقة أبسط الطرق وأكثرها شيوعاً في الوقت الحاضر.

٢ ــ الدفع من قبل شخص آخر غير الممول: وتعتبر هذه الطريقة استثناء من القاعدة العامة السابقة بحيث يكلف النظام الضريبي شخصاً آخر غير الممول بدفع مبلغ الضريبة للخزانة العامة وجبايتها بدوره من الممول. ويمكن تصور وجود هذه الطريقة في كل من الضرائب غير المباشرة والضرائب المباشرة.

ففي نطاق الضرائب غير المباشرة تنتشر هذه الطريقة بالنسبة لعدد كبير من ضرائب الاستهلاك، ومنها الضرائب الجمركية. فتقوم الإدارة المالية بجباية هذه الضرائب من المستورد أو التاجر أو المنتج (ويسمى الممول الاسمي أو القانوني) الذي يقوم بدوره بجبايتها من المستهلك (ويسمى الممول الحقيقي أو الفعلي) عن طريق رفع سعر السلعة بمقدار الضريبة.

وفي نطاق الضرائب المباشرة تستعمل هذه الطريقة بالنسبة لضرائب الدخل حيث يقوم الشخص الذي يدفع الدخل للممول بخصم مبلغ الضريبة من هذا الدخل قبل توزيعه على صاحبه، أي أن الضريبة تحتجز من دخل الممول عند النقطة التي يولد فيها وقبل أن يصل للممول. ولذلك تسمى «طريقة الحجز عند المنبع à la source Stoppage». ويمكن تطبيق هذه الطريقة في ضريبة الرواتب والأجور، والضريبة على ايرادات القيم المنقولة، وضريبة ريع العقارات.

وكان قد أخذ النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية بهذه الطريقة حيث نصت المادة السابعة من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ على ما يلي: «على كل من يستخدم شخصاً أو أشخاصاً خاضعين لضريبة الدخل الشخصي أن يقتطع قيمة الضريبة من أجور أو رواتب هؤلاء الأشخاص

ويجب عليه دفع القيمة المقتطعة للمراجع التي تعينها وزارة المالية في/أو قبل اليوم الخامس عشر من الشهر التالي للشهر الذي اقتطع عنه ذلك المبلغ وعليه أيضاً أن يسجل ذلك في الاستمارة المطلوبة تحت إشراف الموظف الذي تنتدبه وزارة المالية، وفي حالة تأخره أو تقصيره عن دفع الضريبة عن الشخص أو الأشخاص الذين يستخدمهم يصبح هو المكلف عن دفع هذا المبلغ، ويحق لوزارة المالية تحصيله منه بالطرق التي تقررها.

وعلى كل من يستخدم شخصاً أو أشخاصاً آخرين أن يعطيهم علماً بمقدار الضريبة المقتطعة من أجورهم أو رواتبهم و يسجل ذلك على الاستمارة المختصة.

أما الشركات المسجلة بموجب قانون تسجيل الشركات المصدق بموجب المرسوم الملكي الكريم برقم ١٤٤ فيحق لها أن تقتطع المستحق من الضرائب من أجور عمالها ورواتب موظفيها، وأن تدفعها مرة واحدة عن مدة لا تتجاوز ثلاثة أشهر في/أو قبل اليوم الخامس عشر من الشهر الذي يلي تلك المدة التي اقتطعت عنها الضرائب.

وفي حالة تأخر كل من يستخدم شخصاً أو أشخاصاً آخرين عن دفع الضرائب المستحقة عليهم خلال خمسة أيام من تاريخ موعد الدفع القانوني يغرم بدفع مبلغ اضافي قدره عشرة في المائة ١٠٪ من القيمة الأساسية المستحقة، وإذا تجاوزت مدة التأخير للخمسة عشر يوماً تصبح الغرامة ٢٥٪». ومن المفيد أن نذكر أن الضريبة على الرواتب والأجور وما في حكمها قد ألغيت بالمرسوم الملكي الكريم رقم م/٣٧ بتاريخ ١٣٩٥/٥/٤هـ.

٣ ــ الطوابع: يحدث كثيراً في ضرائب التداول أن يتم دفع الضريبة عن طريق لصق طوابع بقيم معينة على العقود والمحررات والمطبوعات والاعلانات.....الخ. و يقوم الممول عادة بهذه العملية بنفسه تحت اشراف الجهات الإدارية. وتطبق هذه الطريقة بصورة واسعة في نطاق الرسوم.

الفرع الرابع
التخلص من الضريبة[1]

يقصد بالتخلص من الضريبة عدم قيام الممول بدفع هذه الضريبة. وهذا التخلص إما أن يتم بصورة مخالفة للقانون أو بصورة غير مخالفة للقانون. سنتعرض فيما يلي لهاتين الصورتين، كما سنتعرض لأسباب التهرب من الضريبة، وآثاره، ووسائل مكافحته.

صور التخلص من الضريبة

إما أن يتخذ التخلص من الضريبة صورة مشروعة وهو تجنب الضريبة، أو صورة غير مشروعة وهو التهرب من الضريبة:ـــ

أولاً ـــ تجنب الضريبة **Evasion fiscale :**

و يسميه بعض الكتّاب «التهرب المشروع» نظراً لأن التخلص من الضريبة يتم في هذه الحالة دون أن يتضمن مخالفة للقوانين. ومثال ذلك أن يمتنع الفرد عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة، أو أن يمتنع عن القيام بالتصرفات القانونية التي تخضع لضرائب التداول والتسجيل، أو يمتنع عن استيراد السلع التي تفرض عليها ضرائب جمركية عالية، أو أن يمتنع عن ممارسة نشاط معين مفروض عليه ضرائب دخل مرتفعة. وهذه النتائج قد يقصد النظام الضريبي تحقيقها بذاتها.

وقد يتم تجنب الضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات الموجودة في صياغة نظام الضريبة كعدم دقة الصياغة أو عدم احكام التعبيرات أو عدم معالجة جميع الحالات

---

1 - Marcel FRANCIS, "A propos de la fraude fiscale", Revue de science et de législation financière, Paris, 1954, PP. 502 - 527;

—Gaston LEBOURGE, "Théorie de la fraude en droit fiscal", L.G. D.J., Paris, 1944;

—C. ROSIER, "La lutte contre la fraude fiscale", B. I. D. F., No. 4 - 5, Paris, 1950, PP. 159 et s.

المحتملة. كما لو صدر نظام ضريبة التركات بفرض هذه الضريبة على التركات وحدها دون الهبات فيلجأ الشخص بقصد تجنب ضريبة التركات إلى توزيع أمواله على ورثته عن طريق الهبة أثناء حياته.

و يعتبر تجنباً للضريبة أيضاً أن يعمل الشخص على تغيير محل إقامته أو مقر نشاطه أو نوع عمله أو توجيه أمواله إلى دول أخرى حيث تكون الضريبة المفروضة أخف من دولهم.

وقد يقصد النظام أحياناً من تجنب الضريبة ارضاء بعض الفئات من الناس أو تخفيف العبء عليهم.

و يرى بعض الكتّاب أن تجنب الضريبة قد وجد منذ القديم بحيث يصل إلى عهد الرومان، وهو يستند إلى القاعدة التي يسمح بموجبها للممكلفين بتنظيم أعمالهم ورؤوس أموالهم ومعيشتهم بحيث يتجنبون الضريبة كلياً أو جزئياً ما داموا لا يخالفون الأنظمة المقررة. وقد أيد الفقه والقضاء قاعدة تجنب الضريبة[1].

ثانياً ــ التهرب من الضريبة Fraude fiscale :

و يقصد به محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً عن طريق اتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون. ولذلك يسميه بعضهم «الغش الضريبي» وهو وحده الذي يقصده كتّاب المالية العامة عند بحثهم التخلص من الضريبة.

و يتخذ التهرب صوراً عديدة تختلف من الضرائب المباشرة إلى الضرائب غير المباشرة.

ففي نطاق الضرائب المباشرة نجد أهم صور التهرب فيما يلي:ــ

١ ــ المبالغة في حساب التكاليف التي تخصم من الدخل الاجمالي وخصوصاً منها ما يتعلق باهتلاك رأس المال.

---

١ ــ د. عبد الحكيم الرفاعي، و د. حسين خلاف، «مبادىء النظرية العامة للضريبة»، مذكور سابقاً، ص ١٩٤.

٢ ــ تقديم التصريح من الممول أو من الغير يقدر فيه دخل الممول بأقل من الحقيقة.

٣ ــ تهريب رؤوس الأموال إلى الخارج تهرباً من فرض الضريبة عليها إذا بقيت في الداخل.

٤ ــ وفي ضريبة التركات قد يتم التهرب منها بإجراء المورث تصرفات قبل وفاته إلى ورثته بعوض صوري، أو إخفاء بعض أموال التركة، واستئجار خزانة مشتركة لدى أحد المصارف بحيث لو مات أحد الشركاء فإنه يمكن للآخرين من الورثة فتح الخزانة والحصول على ما بها.

وفي نطاق الضرائب غير المباشرة نجد أهم صور التهرب الضريبي فيما يلي:ــ

١ ــ إخفاء السلع المستوردة حتى لا تخضع للضرائب الجمركية، أو اعلان قيمة هذه السلع بأقل من القيمة الحقيقية لها أيضاً.

٢ ــ إخفاء طبيعة التصرف القانوني حتى لا يؤدي ذلك إلى فرض ضريبة أكثر ارتفاعاً على الممول كأن يعلن الواهب أن عقده هو عقد بيع للتهرب من الضريبة على الهبات.

أسباب التهرب الضريبي

يعود التهرب الضريبي إلى أسباب متعددة: خُلُقية، وتنظيمية فنية، وسياسية، واقتصادية، وجزائية:ــ

١ ــ الأسباب الخُلُقية للتهرب الضريبي: يعتبر ضعف المستوى الخُلُقي في الجماعة هو السبب الأهم في التهرب الضريبي. ومن ثم فإن ازدياد الوعي الضريبي ونمو شعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة ونظرة الرأي العام للمتهرب من الضريبة نظرة ازدراء تؤدي إلى تقليل التهرب من الضريبة[١].

---

١ ــ يذكر أن البلاد اللاتينية يزداد فيها التهرب الضريبي نظراً لتساهل الرأي العام في هذا الأمر، بينما يقل التهرب =

٢ ــ الأسباب التنظيميه الفنية للتهرب الضريبي: يتسع المجال للتهرب الضريبي في الضرائب التي يتطلب تحققها (ربطها) تقديم بيان من الممول نفسه كالضريبة على أرباح المهن الصناعية والتجارية والضريبة على أرباح المهن الحرة. و يقل هذا التهرب في الضرائب التي تجبى بطريقة «الحجز عند المنبع» كالضريبة على الرواتب والأجور.

وفي الضريبة الجمركية يقلّ التهرب منها إذا استخدمت الضرائب النوعية و يزداد التهرب إذا استخدمت الضرائب القيمية وذلك بأن يستعمل المستورد فاتورتين احدهما بها القيمة الحقيقية للبضاعة يحتفظ بها المستورد لنفسه، والأخرى تذكر فيها قيمة أقل وهي التي تقدم إلى مصلحة الجمارك.

كذلك فإن تعقد إجراءات ربط وجباية الضريبة قد تعمل على عدم تحقيق المساواة الفعلية بين الممولين فتؤدي بذلك إلى كثرة التهرب الضريبي.

يضاف إلى ذلك أن تخلف الأجهزة التي تقوم بربط وجباية الضريبة وسوء التنظيم الإداري فيها وانخفاض كفاءة الموظفين العاملين فيها وعدم وجود فروع كافية لها في جميع أنحاء الدولة كله قد يكون مدعاة للتشجيع على التهرب الضريبي.

٣ ــ الأسباب السياسية للتهرب الضريبي: تلعب سياسة الانفاق التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في التهرب الضريبي. فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبيها في وجوه نافعة، فإن الأفراد يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة و بالتالي يقل تهربهم من الضرائب المفروضة. أما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين، فإنهم سيبذلون قصارى جهدهم في التهرب من الضريبة.

٤ ــ الأسباب الاقتصادية للتهرب الضريبي: تساعد الظروف الاقتصادية على

= الضريبي في البلاد الاسكندنافية والبلاد الأنكلوسكسونية وانكلترا بسبب عدم تسامح الرأي العام مع المتهربين من الضريبة.

و يلاحظ بعض الكتاب أن الضمير الخُلقي قد يكون أكثر يقظة وشعوراً من الضمير الضريبي لدى غالبية الناس بحيث يصل بعض منهم إلى أن التهرب الضريبي لا يعتبر نوعاً من السرقة بل هو نوع من اللباقة والمهارة.

انظر: زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص٤٠٢ ــ ٤٠٣.

كثرة أو قلة التهرب. ففي أوقات الرخاء يقل التهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخول. أما في أوقات الكساد والأزمات فيزداد التهرب الضريبي.

كما يُؤثر البنيان الاقتصادي للدولة على التهرب الضريبي، فيزداد هذا التهرب في الدول الزراعية نظراً لصعوبة جباية الضريبة على الأرباح الزراعية، بينما يقل التهرب الضريبي في الدول المتقدمة الصناعية بسبب تركز المشروعات.

٥ ـــ الأسباب الجزائية للتهرب الضريبي: يساعد الجزاء الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضرائب على الاقلال من التهرب الضريبي. والممول يوازن بين مبلغ الضريبة المترتب عليه وبين الجزاء الذي سيتعرض له إذا تهرب من الضريبة ثم افتضح أمره، فإذا كان الجزاء أكبر عدل عن التهرب، والعكس صحيح.

وهناك أمور أخرى يذكرها كتاب المالية العامة كأسباب للتهرب الضريبي، منها: أن ارتفاع معدل الضريبة ارتفاعاً كبيراً يؤدي إلى التهرب الضريبي، وأن التهرب في الضرائب على الدخول الناتجة عن جهد وعمل الشخص يزداد عن الضرائب على الدخول الناتجة دون جهد أو عمل أو توقع من الممول كالضرائب على اليانصيب والضرائب على التركات، وأن التهرب في الضرائب على المنقولات أيسر من الضرائب على العقارات. وأخيراً فإن عدم توافر صفة العمومية والدوام و التحيز في النظام الضريبي قد يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي، وذلك ناتج غالباً عن استعمال الدولة سياسة التمييز في المجال الضريبي وإلى كثرة التعديلات التي تطرأ على النظام الضريبي وإلى أن الدولة تعتبر هي التي تضع النظام الضريبي وهي التي تطبقه وتجبر الأفراد على دفع الضرائب بما لها من حق السيادة مما قد يفسح مجالاً للتحيز الضريبي[1].

آثار التهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى آثار ضارة: اجتماعية، واقتصادية، ومالية.

---

1 - Paul Marie GAUDEMET,"Précis de finances publiques", Montchrestien, Paris, 1970, PP. 304 - 307.

فمن الناحية الاجتماعية يؤدي التهرب الضريبي إلى اضعاف أخلاق الأفراد وإلى اضعاف روح التضامن بين الأفراد داخل الدولة الواحدة.

ومن الناحية الاقتصادية يؤدي التهرب إلى جذب عناصر الانتاج إلى الأنشطة التي يكثر فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات انتاجية ضعيفة وبالتالي فإن نموها يؤدي إلى بقاء واستمرار المشروعات الأقل كفاءة على حساب بقاء واستمرار المشروعات الأكثر كفاءة. وكل هذا يعني أن التهرب الضريبي يؤدي إلى الاضرار بانتاجية الاقتصاد القومي.

ومن الناحية المالية فإن التهرب الضريبي يؤدي إلى الاضرار بالخزانة العامة وبالممولين. فالتهرب يضر بالخزانة العامة من حيث أنه يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وبالتالي يؤدي إلى عدم قيام الدولة بوظائفها على الوجه الأكمل. كما أن التهرب يضر بالممولين من حيث أنه يؤدي إلى المساس بالعدالة الضريبية نظراً لأن البعض يدفع الضريبة بينما يتهرب منها آخرون جزئياً أو كلياً، مما يضر بالممولين الأمناء.

وسائل مكافحة التهرب الضريبي

لا شك أن مكافحة التهرب الضريبي تستدعي العمل على تلافي ومعالجة أسبابه. وإذا كان التهرب قد يتم داخل نطاق الدولة الواحدة أو على نطاق أكثر من دولة فإن وسائل مكافحة هذا التهرب بعضها داخلي وبعضها دولي.

ففي المجال الداخلي تلجأ الدولة إلى عدة طرق أهمها :ـ

١ ـ تطبيق بعض العقوبات الجزائية على الممولين الذين يمتنعون أو يهملون تقديم البيانات المطلوبة منهم، أو يقدمون بيانات غير صحيحة. وتكون هذه العقوبات جنائية كالعقوبات المقيدة للحرية أو مالية كالغرامات والمصادرة أو كليهما.

٢ ـ اتباع طريقة «الحجز عند المنبع»، أي تحصيل الضريبة عند توزيع الدخل على

الممول من شخص معين وتوريدها مباشرة إلى الادارة المالية.

٣ ــ منح الإدارة الضريبية حق الاطلاع على الأوراق والوثائق الخاصة بالممول والتي تفيد في الكشف عن حقيقة المركز المالي لهذا الممول.

٤ ــ الاعتماد على تبليغات الغير، ومنح مكافآت مالية لمن يقوم بهذا التبليغ. وهذا التبليغ يفيد في مراقبة البيان المقدم من المكلف واكتشاف الغش.

٥ ــ إعطاء الإدارة المالية الحق في أن تحصل على السلع، وخصوصاً منها السلع المستوردة، بالقيمة التي يعلنها الممول.

٦ ــ إلزام الممول بتقديم بيان مؤيد باليمين، فإذا تبين بعد ذلك عدم صحة بعض المعلومات الواردة في البيان مع سوء النية، فإن المكلف يمكن عقابه بعقوبة اليمين الكاذبة المنصوص عليه في قانون العقوبات. وقد أخذ بهذا الأمر النظام الضريبي الفرنسي.

٧ ــ تبسيط أحكام واجراءات النظام الضريبي، والعمل على وضوح واستقرار وثبات هذه الأحكام والاجراءات، وذلك عن طريق عدم اجراء التعديلات في النظام الضريبي إلا ما كان منها ضرورياً.

٨ ــ العمل باستمرار على رفع كفاءة وفعالية الجهاز الضريبي سواءً من ناحية التنظيم الاداري أو من ناحية أداء الأعمال، وزيادة عدد فروع الجهاز الضريبي بحيث يغطي جميع أماكن الدولة وحتى يستطيع ممارسة رقابته على ربط وجباية الضريبة.

٩ ــ إصلاح النظام الضريبي وعدم المبالغة في تعدد الضرائب وسد الثغرات فيها عن طريق دقة الصياغة ومعالجة جميع الحالات وتخفيض معدلات الضرائب المرتفعة.

١٠ ــ زيادة الوعي الضريبي لدى المواطنين وتحسين العلاقة بين المكلفين ومصلحة الضرائب وزيادة الشعور «بالوطنية» لدى المكلفين وتوضيح أوجه الانفاق العام لهم.

وفي المجال الدولي، تلجأ الدول إلى مكافحة التهرب الضريبي بعدة طرق منها :

١ ــ إلزام الممول بأن يقدم في بيانه الذي يقدمه إلى مصلحة الضرائب أمواله وممتلكاته ونشاطه في الخارج، وفرض عقوبات عليه في حالة تقديم معلومات غير صحيحة.

٢ ــ يرى بعض الكتّاب أن فرض الرقابة على النقد الأجنبي قد يفيد في تقليل التهرب الضريبي، ولكن ثبت عملياً أن الرقابة على النقد كثيراً ما تساعد على زيادة التهرب الضريبي.

٣ ــ إلزام المقيمين داخل الدولة وهم تعامل مع ممول خاضع للضريبة الوطنية أن يقدم بياناً عن تلك المعاملات.

٤ ــ عقد اتفاقيات ثنائية أو متعددة الأطراف تلتزم بمقتضاها كل دولة موقعة على الاتفاقية بأن تنقل إلى الدول الأخرى للاتفاقية ما لديها من معلومات تفيد في الكشف عن الحالة المالية للممول. وقد عقدت بعض تلك الاتفاقيات فعلاً في ظل عصبة الأمم، وإن كانت هذه الاتفاقيات مازالت قليلة العدد نسبياً وذات أثر ضعيف[1].

---

١ ــ أعدت عصبة الأمم عام ١٩٢٥م مشروعي معاهدتين ثنائيتين : الأولى للمساعدة الادارية وتبادل المعلومات، والثانية للمساعدة القضائية لتحصيل الضرائب.

وكان قد عقد أول اتفاق بين فرنسا و بلجيكا عام ١٨٤٣م للمساعدة على جباية الضرائب بين كل من الدولتين. كما عقد اتفاق بين فرنسا وانكلترا عام ١٩٠٧م من أجل تبادل المعلومات عن التركات. وعقد كذلك اتفاق بين فرنسا وايطاليا عام ١٩٣٠م بقصد تبادل المعلومات اللازمة لتسهيل تحصيل الضرائب. ثم توالت بعد ذلك الكثير من الاتفاقيات بين العديد من الدول.

انظر : د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٤١٠ ــ ٤١١.

المبحث الثالث
الآثار الاقتصادية للضريبة[1]

للضرائب آثار بعيدة المدى في جميع النواحي الاجتماعية والاقتصادية في المجتمع، وتزداد هذه الآثار كلما ازداد تدخل الدولة في الحياة الاجتماعية والاقتصادية. وهذا يعني أن الضريبة تعتبر أداة من أدوات السياسة المالية التي تعتبر بدورها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية.

وقد انقسم كتاب المالية العامة في دراستهم للآثار الاقتصادية للضرائب إلى منهجين :

الأول : يعمل على دراسة هذه الآثار مع الآثار الاقتصادية للنفقات العامة.

والثاني : يقتصر على دراسة الآثار الاقتصادية للضرائب وحدها.

ونحن من جانبنا سنتبع المنهج الثاني دون أن نغفل المنهج الأول حينما تستدعي الضرورة ذلك.

ومن ثم فإننا، في نطاق تعرضنا للآثار الاقتصادية للضريبة، ندرس الموضوعات التالية : نقل عبء الضريبة واستقراره، أثر الضريبة على الكميات الاقتصادية، أثر الضريبة في اعادة توزيع الدخل القومي. ونخصص لكل من هذه الموضوعات مطلباً مستقلاً.

---

(1) — A. BARRÈRE, «Economie et institutions financières» T. 2, op cit., PP.72 - 99;

— H.BROCHIER et P. TABATONI, «Economie financière» , op. cit., PP. 240 - 242,

— M. DUVERGER, «finances publiques» , op cit., PP.100 et s.

— د. أحمد حافظ الجعويني، «اقتصاديات المالية العامة»، دار العهد الجديد للطباعة، القاهرة، ١٩٦٧م، ص ٢٢٢ — ٢٥١؛

— د. جمال الدين محمد سعيد، «اقتصاديات المالية العامة»، مطبعة الجريدة التجارية المصرية، القاهرة، ١٩٦٢م، ص ١٧٣ — ٢١٨؛

— د. كمال الغالي، «مبادىء الاقتصاد المالي»، مديرية الكتب الجامعية، دمشق، ٦٧/١٩٦٨م، ص ٨٩ فما بعد.

المطلب الأول
نقل عبء الضريبة واستقراره[1]
«انعكاس الضريبة»

نتعرض فيما يلي لتعريف ظاهرة نقل عبء الضريبة واستقراره، وأنواع هذا النقل، والعوامل المهيئة لهذا النقل.

تعريف نقل عبء الضريبة واستقراره

إن النظام الضريبي يعين عادة الممول المدين بعبء الضريبة، فمثلاً نجد أن الملتزم بأداء الضريبة على الرواتب والأجور هو الموظف أو العامل، والملتزم بضريبة الأرباح التجارية والصناعية هو التاجر أو المنتج... وهكذا، فإن الملتزم بأداء الضريبة يعين قانوناً، ومتى تم تحديده ترتب عليه أداء الضريبة، ولذلك يسمى «المكلف أو الممول القانوني Rèdevable légale». ومهمة الادارة الضريبية تنتهي بانتهاء هذه المرحلة أي بأداء الضريبة من دافعها.

ولكننا إذا حاولنا بعد ذلك أن نحدد المراحل التي تمر بها الضريبة فإننا نجد أن هذا المكلف القانوني يسعى للخلاص من هذه الضريبة ونقل عبئها إلى غيره. فإذا استطاع ذلك ــ عن طريق العلاقات الاقتصادية التي تقوم بينه وبين غيره من الأفراد ــ فإنه يتحقق مانسميه «نقل عبء الضريبة Rèpercussion de l'impôt». على أن هذا الشخص الأخير قد يحاول بدوره أن يتخلص من عبء الضريبة حينما تقوم بينه وبين غيره من الأفراد علاقات اقتصادية. وقد يتكرر هذا النقل عدداً من المرات، حتى تصل

---

(1) R.A. SELIGMAN, «théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt , Paris, 1910.

ــ د. عبدالمنعم البيه، «عبء الضريبة»، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة ١٩٥٤؛

ــ وانظر بحثنا «نقل عبء الضريبة واستقرارها»، الذي أعددناه في نطاق حصولنا على دبلوم التشريع الضريبي، والدراسات العليا، كليه الحقوق، جامعة القاهرة، ٧٠/ ١٩٧١م.

الضريبة إلى شخص يدرك أنه ليس في مقدوره أن يتخلص من عبئها، وحينئذ تكون الضريبة قد انتهى نقلها واستقرت في ذمة هذا الشخص الأخير والذي نسميه «المكلف الفعلي أو الحقيقي contribuable effectif» كما نطلق على هذه المرحلة التي بلغتها الضريبة «مرحلة استقرار الضريبة أو راجعيتها incidence de l' impôt».

على أنه قد يكون الممول القانوني والممول الفعلي شخصاً واحداً، وبالتالي لا تتحقق ظاهرة نقل عبء الضريبة، وذلك إذا لم يكن في الأمر مجال لعملية اقتصادية بين هذا الشخص وبين غيره من الأشخاص، أو أن هذا الممول القانوني لم يستطع أن ينتهز الفرصة المتاحة له من خلال عملية اقتصادية سواء أكان ذلك بارادته أم مجبراً على ذلك.

أنواع نقل عبء الضريبة

قد يكون نقل عبء الضريبة كلياً أو جزئياً، وقد يتم هذا النقل إلى الأمام أو إلى الوراء، وقد يكون مقصوداً أو غير مقصود. ونحن نفصّل ذلك كما يلي :

١ ـ النقل الكلي والنقل الجزئي : قد ينقل دافع الضريبة مبلغها كله إلى غيره فيكون النقل كلياً. كما قد لاينقل إلى الغير إلا جزءاً فقط من هذه الضريبة التي دفعها، فيكون النقل جزئياً.

على أنه في بعض الأحيان، وبسبب الظروف الاقتصادية، قد يؤدي فرض ضريبة ما إلى أن يرتفع ثمن السلعة التي انتقل فيها عبء الضريبة، بمقدار أكبر من الضريبة نفسها. وتعليل ذلك أن المنتج قد يكون خاضعاً في انتاجه لقانون النفقة المتناقصة بمعنى أنه كلما نقص انتاجه ازدادت تكاليفه، وعندما تفرض ضريبة على هذا المنتج فإنه يسعى إلى نقل الضريبة إلى المستهلك مما يؤدي إلى أن يقل طلب هذا المستهلك، وقلة الطلب تجبر المنتج على أن يقلل من انتاجه، والتقليل من الانتاج يزيد من التكاليف، وهذا يؤدي إلى رفع السعر مرة أخرى زيادة على مبلغ الضريبة، ومن ثم فإن السلعة يرتفع ثمنها بسبب ذلك بأكثر من مبلغ الضريبة التي فرضت عليها.

٢ ــ النقل إلى الأمام والنقل إلى الوراء : يكون النقل إلى الأمام عن طريق زيادة أسعار السلع والخدمات التي ينتجها منتج ما أو عامل ما. فمنتج السلعة الذي يستطيع أن ينقل عبء الضريبة إلى المستهلك عن طريق زيادة أسعار السلع التي يبيعها يكون قد نقل العبء إلى الأمام. وكذلك العامل الذي ينجح في تحميل صاحب العمل بالضريبة التي فرضت عليه وذلك باجباره على زيادة أجره يكون قد نقل العبء إلى الأمام.

أما نقل عبء الضريبة إلى الوراء فيتم إذا قام المشتري بدفع مبلغ أقل للحصول على السلع والخدمات. فالمنتج الذي فرضت عليه الضريبة ثم يستطيع شراء المواد الأولية اللازمة له بسعر أقل، أو يخفض أجور عماله يكون قد قام بنقل عبء الضريبة إلى الوراء. والمستهلك الذي فرضت عليه ضريبة ما ثم ينجح في شراء السلع بسعر دون سعرها السابق يكون قد نجح في نقل عبء الضريبة إلى الوراء أيضاً. وعلى هذا فإن نقل عبء الضريبة يتم عن طريق الشراء وليس عن طريق البيع.

على أن النقل قد يتم إلى الأمام والوراء معاً، كالمنتج الذي تفرض عليه ضريبة، فينقل جزءاً منها إلى العمال حيث يخفض أجورهم بمبلغ يمثل هذا الجزء، ويحمّل الجزء الآخر للمستهلكين حيث يرفع أسعار سلعه بنسبة تمثل هذا الجزء.

٣ ــ النقل المقصود والنقل غير المقصود : عندما يفرض النظام ضريبة من الضرائب، فقد يكون قاصداً أن لايتحمل بها المكلف القانوني، وذلك لأي سبب من الأسباب التي يراها النظام سواء أكان سياسياً أم اجتماعياً أم اقتصادياً أم مالياً، فيقوم هذا المكلف القانوني بنقل عبء هذه الضريبة إلى غيره. ومثال على ذلك الضرائب الجمركية التي يفرضها النظام على المستورد و يقصد النظام من ذلك أن ينقلها هذا المستورد إلى المستهلكين عن طريق رفع سعر السلعة.

كما قد يحصل نقل عبء الضريبة إلى الغير دون أن يقصد النظام هذا النقل. كما لو فرض النظام ضريبة على دخل المنتجين قاصداً من ذلك أن يتحملوها هم وذلك من

أجل اشراكهم في تحمل الأعباء العامة، ولكن هؤلاء المنتجين ينقلونها إلى غيرهم من المستهلكين أو العمال.

العوامل المهيئة لنقل عبء الضريبة

هناك عوامل متعددة تؤثر في نقل عبء الضريبة، وهذه العوامل قد تكون اقتصادية أو مالية أو غيرها. ونستعرض فيما يلي أهم هذه العوامل :

أولاً ـ العوامل الاقتصادية :

هناك عوامل اقتصادية كثيرة تؤثر في نقل عبء الضرائب وأهمها مايلي :

١ ـ **درجة المنافسة السائدة في السوق :** يختلف نقل عبء الضريبة تبعاً لما إذا كانت سائدة حالة المنافسة الكاملة أم حالة المنافسة المقيدة أم حالة الاحتكار.

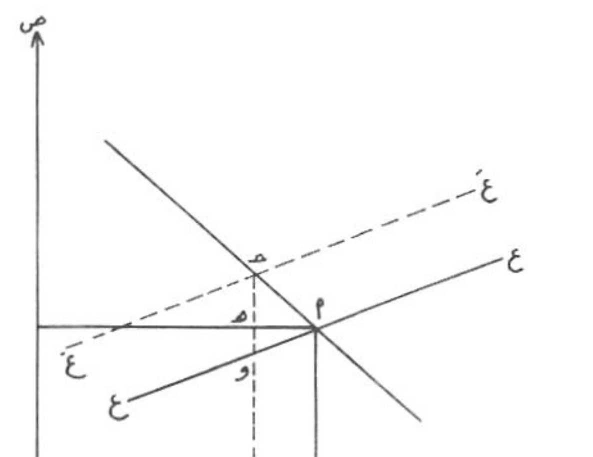
٢ ـ **قانون التكاليف الذي يخضع له الانتاج :** كذلك يختلف نقل عبء الضريبة تبعاً لقانون التكاليف الذي يخضع له انتاج السلعة، أي تبعاً لخضوع السلعة لقانون الكلفة المتزايدة، أو قانون الكلفة المتناقصة، أو قانون الكلفة الثابتة.

٣ ـ **مرونة العرض والطلب :** يتوقف نقل عبء الضريبة على نوع العلاقة بين مرونة عرض سلعة ما ومرونة الطلب عليها بحيث يتوزع العبء بين المنتجين والمشترين تبعاً للعلاقة التالية :

$$\frac{\text{عبء الضريبة على المشتري}}{\text{عبء الضريبة على المنتج}} = \frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}}$$

ولاثبات ذلك فإننا نستعين بالرسم البياني التالي :

نقيس الكميات على المحور (م س) ونقيس الأسعار على المحور (م ص). ويمثل منحنى الطلب على السلعة (ط ط)، كما يمثل المنحنى (ع ع) منحنى عرض السلعة،



فتكون (أ) تمثل نقطة التوازن، وتكون (أ ب) سعر التوازن، و (م ب) كمية التوازن.

فإذا فرضت ضريبة على السلعة وحصلت من البائع فإن منحنى العرض ينتقل إلى الوضع الجديد (عَ عَ)، وتنتقل نقطة التوازن إلى (جـ) و يصبح سعر التوازن هو (جـ د) وكمية التوازن هي (م د).

وسعر التوازن الجديد (جـ د) يساوي سعر التكلفة (و د) مضافاً إليه الضريبة (و جـ). وهذه الضريبة تتوزع بين المنتجين والمشترين حيث يتحمل المنتج منها المقدار (هـ و) بينما يتحمل المشتري المقدار (هـ جـ)، وهذا الأمر يتوقف على مرونة العرض ومرونة الطلب. ونثبت ذلك كما يلي:

$$\frac{\text{عبء الضريبة على المستهلك أو المشتري}}{\text{عبء الضريبة على المنتج أو البائع}} = \frac{\text{هـ ج}}{\text{هـ و}}$$

ولكن $\frac{\text{هـ ج}}{\text{هـ و}} = \frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}}$ ويمكن اثبات ذلك كما يلي:

$$\text{مرونة الطلب} = \frac{\frac{\text{ب د}}{\text{م د}}}{\frac{\text{هـ ج}}{\text{هـ د}}} = \frac{\text{ب د}}{\text{م د}} \times \frac{\text{هـ د}}{\text{هـ ج}}$$

$$\text{مرونة العرض} = \frac{\frac{\text{ب د}}{\text{م د}}}{\frac{\text{هـ و}}{\text{هـ د}}} = \frac{\text{ب د}}{\text{م د}} \times \frac{\text{هـ د}}{\text{هـ و}}$$

$$\frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}} = \frac{\text{ب د}}{\text{م د}} \times \frac{\text{هـ د}}{\text{هـ و}} \times \frac{\text{م د}}{\text{ب د}} \times \frac{\text{هـ ج}}{\text{هـ د}} = \frac{\text{هـ ج}}{\text{هـ و}}$$

$$\frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}} = \frac{\text{عبء الضريبة على المستهلك أو المشتري}}{\text{عبء الضريبة على المنتج أو البائع}}$$

٤ ــ وقت أزمة أو رخاء : يتوقف نقل عبء الضريبة على الوقت الذي يجري فيه هذا النقل وهل هو وقت أزمة أو رخاء. ففي الأزمات يتحمل المنتجون عبء الضرائب حتى لايؤثر نقلها إلى المستهلكين في أسعار سلعهم فيزيدوها و بالتالي ينصرف المشترون عنها. أما في أوقات الرخاء فإن المنتجين لايجدون حرجاً في نقل عبء الضريبة، ذلك أن اقبال المشترين على السلعة شديد، وهذا يؤدي بهم إلى قبول نقل الضريبة إليهم في صورة ارتفاع الأسعار.

ثانياً ــ العوامل المالية (الضريبية):

إن العوامل المتعلقة بالضريبة تؤثر في نقل عبئها وفي مدى هذا النقل. وأهم هذه العوامل هي :

١ ــ عمومية الضريبة : إن نقل عبء الضريبة يتوقف على عمومية الضريبة من حيث السلع، وفروع الانتاج ، والمناطق، والزمان. فإذا كانت الضريبة عامة فإنه يصعب نقل عبئها، بينما يسهل هذا النقل إذا لم تكن عامة.

٢ ــ مطرح (وعاء) الضريبة : ان نقل عبء الضريبة يتوقف على الوعاء المفروضة عليه فيما إذا كان دخلاً أو رأسمال أو سلعة، وفي نطاق السلع فإن هذا النقل يختلف فيما إذا كانت السلعة زراعية أو صناعية.

٣ ــ معدل (سعر) الضريبة : يختلف نقل عبء الضريبة تبعاً لمعدل الضريبة، أي تبعاً لما إذا كان هذا المعدل مرتفعاً أو منخفضاً، كما يختلف في الضرائب النسبية عنه في الضرائب التصاعدية، وفي الضرائب النوعية عنه في الضرائب القيمية.

٤ ــ **طريقة تحصيل الضريبة :** كذلك تؤثر طريقة تحصيل الضريبة في نقل عبء الضريبة. فالمشاهد أن تحصيل الضريبة بطريقة الحجز عند المنبع أو بطريقة البيان إلى مصلحة الضرائب يقلل من هذا النقل، بينما تحصيل الضريبة بدمجها بسعر السلعة يسهل هذا النقل.

ثالثاً ــ العوامل الأخرى :

يؤثر في نقل عبء الضريبة بعض العوامل الأخرى، وأهم هذه العوامل هي : مقدار علم دافع الضريبة بها، ومعرفته بنفقات الانتاج، والوعي الضريبي.

المطلب الثاني
أثر الضريبة على الكميات الاقتصادية

إن الضرائب ليست هي العامل الوحيد الذي يؤثر في الكميات الاقتصادية، بل هناك عوامل أخرى تؤثر في هذه الكميات. هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى، فإنه يصعب معرفة أثر الضريبة في الكميات الاقتصادية دون أن نأخذ في الاعتبار أيضاً أثر النفقات العامة على هذه الكميات، ومن ثم فإن هذا يفترض وجود توافق وتنسيق بين جميع فروع السياسة المالية.

ونحن هنا سنتعرض لأثر الضريبة على الكميات الاقتصادية ضمن النقاط التالية: أثر الضريبة على الاستهلاك والادخار، أثر الضريبة على الانتاج، أثر الضريبة على التداول النقدي، أثر الضريبة على النشاط الاقتصادي.

أثر الضريبة على الاستهلاك والادخار

يوزع الدخل بين الاستهلاك والادخار. و يتوقف مقدار الاستهلاك أو الادخار على الميل للاستهلاك والميل للادخار. والميل للاستهلاك (أو للادخار) هو العلاقة بين حجم الاستهلاك (أو حجم الادخار) وحجم الدخل.

وتـؤثـر الـضرائب بكافة أنواعها وكقاعدة عامة على الاستهلاك (وعلى الادخار) عن طريـق تخفيض حجم الدخل المتاح للأفراد، وإن كان أثرها على الادخار أكبر منه على الاستهلاك.

على أن الـضريبة إذا كانت تقلل من الادخار الخاص، فإنها إذا استعملت لتمويل الاستـثـمارات العامة فإنها تؤدي إلى زيادة الادخار العام، وهذا يعني أنها قد تؤدي في هذه الحالة إلى زيادة الادخار القومي في مجموعه.

أثر الضريبة على الانتاج

تـؤثـر الـضـريـبـة على الانـتـاج من خلال تأثيرها في المقدرة والرغبة في العمل، وفي نفقات الانتاج، وفي الميل للاستثمار، وذلك على الشكل التالي :

١ ـــ المقـدرة والرغبة في العمل : إذا أدت الضريبة إلى إنقاص قدرة الأفراد على الـعـمـل فـإنها تؤدي إلى إقلال كفايتهم الانتاجية، ومن ثم فإنها تضعف مقدرتهم على المساهمة في الانـتـاج. ومثال ذلك أن يؤدي فرض الضريبة إلى تقليل انفاق الفرد على الاستهلاك الضروري أو للعلاج من الأمراض أو لتعليم أبنائه... وقد أدى هذا الوضع إلى مراعـاة اعـفـاء الحد الأدنى للمعيشة وللأعباء العائلية في مجال ضرائب الدخل وإلى اعفاء السلع الاستهلاكية الضرورية من الضرائب غير المباشرة.

اما فـيما يتعلق بأثر الضريبة في الرغبة في العمل فقد اختلف في ذلك كتّاب المالية الـعـامة والاقتصاد. فمنهم من رأى أن الضريبة ـــ وهي تؤدي إلى تقليل عائد العمل ـــ تـقـلل مـن رغـبـة المـمول في العمل لأنه سوف يسعى إلى مزيد من الفراغ. بينما يذهب آخـرون إلى أن الـضـريـبـة تحفز الممولين على زيادة مجهوداتهم الانتاجية سعياً وراء زيادة دخولهم وللمحافظة على مستوى معيشتهم الذي كانوا عليه قبل فرض الضريبة[١].

٢ ـــ نفقات الانتاج[٢] : تؤدي الضرائب عموماً إلى ارتفاع نفقة الانتاج. ومع ذلك

---

١ ـــ د. عاطف صدقي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٥٣٠ ـــ ٥٣٤.

٢ ـــ د. السيد عبدالمولى، «المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣١٢ ـــ ٣١٣.

فإنه يجب التفريق في هذا المجال بين الأشكال المختلفة للسوق.

ففي حالة المنافسة الكاملة تقع الضريبة على المنتج مما يؤدي إلى زيادة نفقة إنتاجه وتقليل ربحه. وإذا زاد مبلغ الضريبة على مقدار ربح بعض المنتجين، فإن ذلك يؤدي إلى انسحاب هؤلاء المنتجين، مما يعني ارتفاع نفقات الانتاج ونقص عرض السلعة.

وفي حالة المنافسة الاحتكارية فإن فرض ضريبة ما وارتفاع سعر السلعة بمقدارها قد يؤدي ــ تبعاً لمرونة الطلب ــ إلى تقليل الطلب على هذه السلعة في مرحلة أولى ثم إلى تقليل عرض هذه السلعة في مرحلة ثانية.

اما في حالة الاحتكار، فالغالب أن يتحمل المحتكر هذه الضريبة نظراً لأنه يحدد إنتاجه قبل فرض الضريبة وبعد فرضها على أساس تحقيق أكبر ربح ممكن.

٣ ــ الميل للاستثمار: يتوقف الميل للاستثمار، تبعاً للنظرية الحديثة، على العلاقة بين سعر الفائدة والكفاية الحدية لرأس المال (والكفاية الحدية لرأس المال هي العلاقة بين رأس المال الاضافي ونفقة احلاله). وتؤثر الضرائب في الميل للاستثمار من خلال تأثيرها في العناصر التي تحدد هذا الاستثمار. فالضرائب (وخصوصاً منها الضرائب التصاعدية على الأرباح) تؤدي إلى تخفيض أرباح المنظمين، ومن ثم فإنها تؤدي إلى خفض الاستثمار (وخصوصاً منها الاستثمارات الجديدة) في المجالات التي تفرض فيها هذه الضرائب. وعلى هذا فإنه يمكن استعمال الضرائب كأداة لتوجيه الاستثمار (وبصفة عامة كافة عناصر الانتاج) إلى الفروع الانتاجية المرغوب فيها وابعاده عن الفروع الانتاجية غير المرغوب فيها، وذلك عن طريق اعفاء الفروع الأولى من الضريبة أو اخضاعها لضريبة خفيفة وفرض ضريبة مرتفعة على الفروع الأخرى.

أثر الضريبة على التداول النقدي

تعتبر الضرائب بطبيعتها ذات أثر انكماشي على تيار التداول النقدي. ومع ذلك، ونظراً لأن النفقات العامة يترتب عليها زيادة التداول النقدي، فإن الأثر النهائي على التداول النقدي يتوقف على العلاقة بين حصيلة الضرائب ومقدار النفقات العامة.

و يترتب على ذلك أن الدولة تستطيع في فترات التضخم أن تعمل على انقاص تيار الانفاق النقدي بغرض تخفيض الأسعار. و يتم هذا بأن تلجأ الدولة إلى اقتطاع جزء من دخول الأفراد بالضرائب والاحتفاظ به كلياً أو جزئياً دون اعادة انفاقه مرة أخرى.

أثر الضريبة على النشاط الاقتصادي

تعاني الاقتصاديات الرأسمالية من تقلبات في مستوى النشاط الاقتصادي. فتعرف فترات توسع وفترات انكماش. وسبب هذه التقلبات ــ تبعاً للتحليل الكينزي ــ هو تغيرات الطلب الفعلي. ومن ثم فإن الدولة تستطيع بتدخلها أن تحدث آثاراً تعو يضية غرضها تخفيف حدة التقلبات الاقتصادية. والضرائب تعتبر أداة من أدوات التدخل التي تستعملها الدولة في هذا المجال. وذلك على الشكل التالي:ــ

١ ــ في فترات الكساد : يجب أن تعمل الضرائب على رفع الطلب الفعلي بهدف الوصول إلى مستوى التشغيل الكامل. و يتم ذلك عن طريق زيادة الطلب على أموال الاستهلاك وأموال الاستثمار.

ففي مجال الاستهلاك، يمكن منح اعفاءات أو تخفيضات من الضرائب مما يعمل على زيادة القوة الشرائية لدى الأفراد و بالتالي يعمل على زيادة الطلب على أموال الاستهلاك.

وفي مجال الاستثمار، يمكن منح إعفاءات أو تخفيضات من الضرائب على الأرباح مما يعمل على زيادة معدلات الانتاج و بالتالي يعمل على تشجيع الاستثمار.

٢ ــ في فترات الرخاء: تتميز فترات الرخاء عادة بزيادة الطلب الكلي عن العرض الكلي مما يؤدي إلى ظهور ضغوط تضخمية. ومن ثم فإن الضرائب يجب أن تعمل على تقليل حدة هذه الضغوط التضخمية. و يتم ذلك بأن تعمل على سحب جزء من القوة الشرائية الموجودة لدى المستهلكين وتحقيق فائض في الميزانية على الشكل الذي عرضناه في الفقرة السابقة المتعلقة بأثر الضريبة على التداول النقدي.

المطلب الثالث

أثر الضريبة في إعادة توزيع الدخل القومي[1]

تستطيع الدولة أن تتدخل في التوزيع الأولى للدخل القومي وفي إعادة توزيعه. و يقصد بالتوزيع الأولي للدخل القومي هوتوزيع الانتاج بين الذين شاركوا في العملية الانتاجية (أي مكافآت عوامل الانتاج). كما يقصد بإعادة توزيع الدخل القومي إدخال التعديلات على توزيعه الأولي. والضرائب ــ وهي تقتطع جزءاً من دخول الأفراد وتحوله إلى الدولة ــ تسهم في اعادة توزيع الدخل القومي.

ونشير إلى أربع ملاحظات هامة :

الأولى : أن تحديد أثر الضرائب في إعادة توزيع الدخل القومي يستلزم تحديد الشخص الذي استقر عليه عبء الضريبة بصورة نهائية. ذلك أن الضريبة قد ينتقل عبؤها من شخص إلى آخر بصورة مغايرة لقصد النظام الضريبي وعلى نحو يزيد من التباين في التوزيع الأولي للدخل.

الثانية : أن الأثر النهائي للضرائب في إعادة توزيع الدخل القومي تتوقف أيضاً ــ من وجهة نظر المالية العامة ــ على أثر الانفاق العام.

الثالثة : ان الحكم على أثر الضرائب في إعادة توزيع الدخل القومي تتطلب النظر إلى النظام الضريبي بأكمله. ذلك أن ما تحدثه بعض الضرائب من نتائج ايجابية في اتجاه المساواة والعدالة قد تبطله ضرائب أخرى، والعكس بالعكس.

الرابعة : أن الضرائب يمكنها أن تمارس آثارها التوزيعية في الاتجاهات الرئيسية التالية: إعادة توزيع الدخل القومي بين مختلف الفئات الاجتماعية، أو بين مختلف

---

١ ــ انظر : ــ د. رفعت المحجوب، «اعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٤م.

ــ د. ابراهيم البرايري، «أثر الضريبة في توزيع الدخول والزكاة كبديل للضريبة»، رسالة دكتوراه، الناشر: عالم الكتب، القاهرة، ١٩٧٣م.

عوامل الانتاج، أو بين مختلف فروع الأنشطة الاقتصادية، أو بين مختلف المناطق.

وكقاعدة عامة فإننا نجد أن الضرائب المباشرة تمارس آثارها التوزيعية من خلال تخفيض الدخول النقدية، وأن الضرائب غير المباشرة تمارس آثارها التوزيعية من خلال رفع أسعار المنتجات. ونتناول فيما يلي بإيجاز الآثار التوزيعية لكل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

دور الضرائب المباشرة في إعادة توزيع الدخل القومي

ذكرنا سابقاً أن الضرائب المباشرة تشمل الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال.

ففيما يتعلق بضرائب الدخل يتوقف أثرها في إعادة التوزيع على ما إذا كانت تفرض بمعدل نسبي أو بمعدل تصاعدي. فإذا كانت تفرض بمعدل نسبي فإنها تعتبر ضرائب غير عادلة لأنها لا تراعي المقدرة التكليفية للممولين ذلك أنها ــ وهي تقتطع نفس النسبة من دخول الأفراد ــ يقع عبؤها شديداً على أصحاب الدخول الصغيرة أكثر منه على أصحاب الدخول الكبيرة. أما إذا كانت ضرائب الدخل تفرض بمعدل تصاعدي فتعتبر أكثر عدالة لأنها تعمل على مراعاة المقدرة التكليفية للممولين وتعمل على المساواة في التضحية بين الفقراء والأغنياء.

وفيما يتعلق بضرائب رأس المال فإنها تعمل على إعادة توزيع الدخل القومي وخصوصاً منها الضريبة على التركات والضريبة على زيادة قيمة رأس المال (العقارية أو المنقولة) في غير صالح الطبقة الغنية مما يعمل على تقليل حدة التفاوت في الثروات والدخول.

دور الضرائب غير المباشرة في إعادة توزيع الدخل القومي

يمكن القول عموماً إن الضرائب غير المباشرة ــ وهي تقع على الاستهلاك وتؤدي إلى ارتفاع أسعار المنتجات ــ تعتبر أشد عبئاً على الطبقات ذات الدخول المنخفضة (ذات

الميل المرتفع للاستهلاك). ومع ذلك فإن أثر الضرائب غير المباشرة في إعادة التوزيع يتوقف على نوع السلع التي تفرض عليها هذه الضرائب (كمالية، شائعة، ضرورية) وعلى أسلوب فرضها (قيمية، نوعية).

فالضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية تعتبر أكثر عدالة لأن استهلاك هذه السلع (وبالتالي تحمّل الضرائب المفروضة عليها) يكاد يكون مقصوراً على الطبقات الغنية. بينما نجد أن فرض الضرائب غير المباشرة على السلع الضرورية يساعد على اعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح الطبقات محدودة الدخل نظراً لارتفاع ميلها الحدي لاستهلاك هذه السلع.

كما نجد أن فرض الضرائب غير المباشرة على أساس قيمي يعمل — ولو قليلاً — على تقليل حدة التفاوت بين الطبقات، وذلك لأن السلع الغالية التي يستهلكها الأغنياء عادة تتحمل عبئاً ضريبياً أكبر مما تتحمله السلع الرخيصة التي يستهلكها الفقراء عادة. بينما نجد أن فرض الضرائب غير المباشرة على أساس نوعي يؤدي إلى نتيجة عكسية لأنه يزيد العبء الضريبي على السلع الرخيصة.

المبحث الرابع
الضرائب في المملكة العربية السعودية

نظراً لزيادة إيرادات إنتاج الزيت في المملكة، وهي الايرادات التي تصنف ضمن دخل أملاك الدولة، ونظراً للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية التي تسود المملكة، فإن النظام الضريبي في المملكة لم يعد يحتفظ بسوى ضريبتين: الأولى هي ضريبة الدخل وهي تعتبر من الضرائب المباشرة، والثانية هي الضريبة الجمركية وهي تعتبر من الضرائب غير المباشرة.

ولذلك فإننا نقسم هذا المبحث إلى مطلبين: المطلب الأول: ضريبة الدخل، والمطلب الثاني: الضريبة الجمركية.

المطلب الأول
ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية

فرض نظام ضريبة الدخل لأول مرة في المملكة العربية السعودية بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ (١٩٥٠/١١/٢هـ). وكان القصد منه الحاجة لزيادة إيرادات الدولة حتى تستطيع القيام بأعباء الاصلاحات العامة والعمل على رفاهية البلاد ورفع مستوى المعيشة.

ثم صدرت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بموجب قرار وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٣٤٠ وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ (١٩٥١/٤/٨م).

وقد صدرت عدة مراسيم ملكية بتعديل بعض الأحكام، وكان آخرها المرسوم الملكي رقم ٣٧ وتاريخ ١٣٩٥/٥/٤هـ الذي تضمن إلغاء ضريبة الدخل الشخصي على المرتبات والأجور والمكافآت وما في حكمها.

وفي نطاق بحثنا في ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية نتعرض للفقرات

التالية: الخاضعون لضريبة الدخل، والضريبة على الدخل الشخصي، والضريبة على دخل استثمارات رؤوس الأموال، والضريبة على أرباح الشركات، وخصائص نظام ضريبة الدخل في المملكة، وتطور مساهمة ضريبة الدخل في ميزانية المملكة.

الخاضعون لضريبة الدخل في المملكة

حدد النظام الخاضعين لضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية حيث نص في المادة الأولى على أن: «يفرض هذا النظام ضريبة على مجموع ما يحصل عليه الفرد من غير السعوديين من الدخل الشخصي أو أي دخل تدره عليه استثمارات رؤوس الأموال. كما يفرض ضريبة على أرباح شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد، وكذلك يفرض ضريبة على الأرباح التي توزع على أفراد غير سعوديين من شركات الأموال المشكلة من سعوديين وغير سعوديين. ولا يخضع للضريبة السعودي ولا الشركات السعودية التي يكون جميع الشركاء والمساهمين فيها من السعوديين».

وقد صدرت بعد ذلك أوامر ملكية بمعاملة البحرينيين والكويتيين والقطريين معاملة السعوديين وتستحصل الزكاة الشرعية منهم بدلاً من ضريبة الدخل.

وعلى هذا فإننا نخلص إلى أمرين[1]:

١ ــ لا تفرض ضريبة الدخل على السعوديين ومن في حكمهم، لأنهم يخضعون للزكاة الشرعية. ومن ثم فإن الضريبة تفرض على غير السعوديين.

٢ ــ أن نظام ضريبة الدخل قد فرّق بين ثلاثة أنواع من الخاضعين لضريبة الدخل وهم:

أ ــ أصحاب المهن الحرة من غير السعوديين وأصحاب الحرف من غير السعوديين (الضريبة على الدخل الشخصي).

---

١ ــ د. عبد العزيز العلي النعيم، «نظام الضرائب في الإسلام ومدى تطبيقه في المملكة العربية السعودية، مع المقارنة»، رسالة دكتوراه بكلية الحقوق ــ جامعة القاهرة، الطبعة الثالثة، الرياض، ١٣٩٧هـ/١٩٧٧م، ص ٥٥٠ ــ ٥٥٢.

ب ــ أصحاب الدخول التي تدرها عليهم استثمارات رؤوس الأموال من غير السعوديين.

جـ ــ أرباح شركات الأموال غير السعودية، سواء أكانت تقوم بأعمالها داخل المملكة فحسب أم داخلها وخارجها في آن واحد، وكذلك الأرباح التي توزع على غير السعوديين من شركات الأموال المشكلة من سعوديين وغير سعوديين.

الضريبة على الدخل الشخصي

عرف نظام ضريبة الدخل «الدخل الشخصي» حيث نصت المادة الثانية على ما يلي: «يقصد بالدخل الشخصي فيما يتعلق بهذا النظام كل ما يتقاضاه الفرد من رواتب أو أجور أو أتعاب أو مكافآت عن أي عمل يقوم به أو أية خدمة يؤديها داخل المملكة لفرد آخر أو شركة أو هيئة، و يشمل ذلك ما يتقاضاه الموظفون والمقاولون لدى الحكومة من غير السعوديين. و يعتبر دخلاً شخصياً كذلك المبالغ المقدرة تقديراً معقولاً لثمن متاع وأي شيء آخر يعطى للفرد عوضاً عن الرواتب أو الأجور أو الأتعاب أو المكافآت المستحقة له مقابل عمله أو خدمته، وكذلك المبالغ التي تحسم من أي راتب أو أجر أو أتعاب أو مكافآت لتسديد ديون أربابها. وتشمل عبارة (داخل المملكة) أينما وردت في النظام اقليم المملكة الأرضي ومياهها الاقليمية ومنطقة نفوذها الجوي وما يخصها من حقوق في المنطقتين المحايدتين بينها و بين كل من العراق والكويت».

وعلى ذلك فإن نظام ضريبة الدخل عندما صدر كان يشمل ضريبتين على الدخل الشخصي: ضريبة كسب العمل على الرواتب والأجور وما في حكمها، والضريبة على دخل أصحاب المهن الحرة وأصحاب الحرف. ولكن الضريبة على الرواتب والأجور وما في حكمها ألغيت بالمرسوم الملكي رقم م/٣٧ وتاريخ ١٣٩٥/٥/٤هـ (١٩٧٥/٥/١٥م). وعلى ذلك فإن ضريبة الدخل الشخصي تقتصر حالياً على الضريبة على دخل أصحاب المهن الحرة وأصحاب الحرف.

و يقصد بالمهن الحرة الأعمال التي تحتاج مزاولتها إلى كفاءة علمية أو خبرة فنية، وتقوم أساساً على النشاط الذهني، والأعمال التي يؤديها الشخص للغير على أن يتحمل مسؤولية هذا العمل ويحتفظ بحريته فيه كالطبيب والمهندس والمحامي والمحاسب والمصور والمغني والملحن والمؤلف ......الخ. كما يقصد بالحرف المهن التي يحترفها الصناع بصفة مستقلة معتمدين على مهاراتهم وخبرتهم الشخصية كالنجار والخياط والسبّاك.....الخ.

و يشترط للخضوع للضريبة على دخل أصحاب المهن الحرة وأصحاب الحرف ما يلي :ـــ

١ ـــ مزاولة المهنة بالفعل: فلا يكفي أن يحصل الشخص على المؤهل العلمي اللازم لمزاولة هذه المهنة، أو أن يفتح المحل اللازم لمباشرة المهنة أو الحرفة، بل يجب أن يباشر المهنة بالفعل.

٢ ـــ احتراف المهنة: أي يجب أن تتكرر عمليات النشاط من الشخص بصفة معتادة.

٣ ـــ توافر نية الكسب : فإذا باشر الشخص المهنة لمجرد الهواية أو لأداء خدمات مجانية أو لنشر الثقافة فلا يخضع للضريبة.

٤ ـــ مزاولة المهنة أو الحرفة داخل المملكة: يجب أن يزاول الشخص المهنة أو الحرفة داخل المملكة، وهذا يعني أن نظام ضريبة الدخل قد أخذ بمبدأ اقليمية ضريبة المهن الحرة والحرف.

وهناك حد أدنى معفي من الضريبة نصت عليه المادة الخامسة من النظام حيث ذكرت أنه: «يعفى من الضريبة على مجموع ما يحصل عليه الفرد من الدخل الشخصي أو ربح استثمار رؤوس الأموال الستة آلاف الأولى. ولا يستحق المكلف إعفاءاً سنوياً كاملاً إلا إذا أقام بالمملكة سنة كاملة أو اعتبر مقيماً لمدة سنة، فإذا ما قلّت المدة عن ذلك كان الاعفاء الذي يمنح له متناسباً مع المدة التي أقامها بالمملكة أو اعتبر مقيماً خلالها».

وقد حدد النظام أيضاً نسبة الضريبة في المادة السادسة منه حيث جاء فيها: «تكون نسبة الضريبة على مجموع الدخل الشخصي والدخل الصافي أو الأرباح الناتجة عن استثمار رؤوس الأموال فيما زاد عن ستة آلاف ريال على النحو التالي:ـ

— خمسة في المائة عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد على حد الاعفاء ولا يتجاوز ستة عشر ألف ريال.

— عشرة في المائة عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد على ستة عشر ألف ريال، ولا يتجاوز ستة وثلاثين ألف ريال.

— عشرون في المائة عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد عن ستة وثلاثين ألف ريال، ولا يتجاوز ستة وستين ألف ريال.

— ثلاثون في المائة عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد عن ستة وستين ألف ريال.

ولا يخضع للضريبة كل دخل حصل عليه الفرد من استثمار ماله في احدى الشركات إذا كان هذا الدخل قد خضع من قبل للضريبة المفروضة على أرباح الشركات طبقاً لهذا النظام». وقد قصد من ذلك منع الازدواج الضريبي.

أما عن جباية هذه الضريبة فقد تبنى النظام طريقة البيان (الإقرار) حيث نصت المادة الثامنة على ما يلي: «أصحاب المهن الحرة وأرباب الحرف يكلفون شخصياً بتقديم بيان بمجموع دخولهم الخاضعة للضريبة التي حصلوا عليها من مزاولة مهنتهم أو حرفهم أو من استثمارات رؤوس الأموال إلى مصلحة الزكاة والدخل و بتسديد الضريبة المستحقة عليهم، وذلك خلال الخمسة عشر يوماً التالية لاستكمالهم سنة في المملكة، و يغرم كل من يتأخر عن تقديم البيان المشار إليه وتسديد الضريبة المستحقة في الموعد المحدد بدفع مبلغ اضافي قدره (١٠٪) من الضريبة المستحقة، فإذا تجاوز التأخير خمسة عشر يوماً تصبح الغرامة (٢٥٪) من الضريبة المستحقة».

الضريبة على دخل استثمار رؤوس الأموال

حدد النظام دخل استثمارات رؤوس الأموال كما حدد الخاضعين لهذه الضريبة في المادة الثالثة منه التي نصت على ما يلي: «يقصد بالدخل الذي يدره رأس المال فيما يتعلق بهذا النظام كل إيراد صاف أو ربح يحصل عليه الفرد نتيجة أية عملية يستعمل فيها مال منقول أو غير منقول لشراء وبيع البضائع على مختلف أنواعها وصفاتها أو حاصلات الأراضي أو لتبادل النقود أو استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة ويشمل ذلك الحيوانات وسيارات النقل والمراكب ووسائل النقل الأخرى والآلات والمعدات أياً كان، ويعتبر كذلك دخلاً أو ربحاً ناتجاً من استثمار رأس المال الأرباح التي يحققها الشركاء المتضامنون في شركات الأشخاص. ولا يعتبر رأس مال الأدوات الضرورية التي يملكها ويستعملها صاحب المهنة أو الحرفة لمزاولة مهنته وحرفته». ثم اكملت المادة الرابعة على ما يلي: «يعتبر إيراداً صافياً أو ربحاً ناتجاً عن استثمار رؤوس الأموال كافة الواردات (الإيرادات) العامة للمعاملات التي تتم خلال السنة، وتشمل الواردات العامة جميع المبالغ النقدية الواردة علاوة على الممتلكات والمقتنيات التي يتم الحصول عليها دون مال وذلك بعد أن يحسم منها ثمن البضاعة المباعة وتكاليف الإدارة وقيمة الاستهلاك المعقولتين، ولا تدخل ضمن ذلك المصاريف الشخصية للمكلف بدفع الضريبة. ويعتبر ايراداً صافياً أو ربحاً ناتجاً عن استثمار رأس المال ١٥٪ (خمسة عشر في المائة) من الواردات العامة إلا إذا تمكن دافع الضريبة من اقناع الجهة المختصة بغير ذلك بموجب مستندات وافية وسجلات دقيقة».

أما عن الحد المعفي من الضريبة ونسبة الضريبة فهو نفس ما ذكرناه في الضريبة على الدخل الشخصي.

الضريبة على أرباح الشركات

حدد نظام ضريبة الدخل الأرباح الخاضعة لضريبة الشركات في المادة العاشرة

على أن: «تعني عبارة أرباح الشركات فيما يتعلق بهذا النظام ما يلي:ـ

١ ـ الأرباح الصافية التي تحققها كل شركة أموال غير سعودية تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد.

٢ ـ ومجموع حصص الشركاء غير السعوديين من الأرباح الصافية لشركات الأموال السعودية.

٣ ـ ومجموع حصص الشركاء غير المتضامنين (الموصين) من غير السعوديين من الأرباح الصافية لشركات التوصية».

وتعتبر هذه الضريبة عينية لأنها لم تراع الأحوال الشخصية للمكلفين، فهي لم تضع حداً للاعفاء الضريبي منها.

وقد حدد معدل هذه الضريبة على الشكل التالي (م١١):ـ

ـ خمسة وعشرون في المائة عن الجزء من الأرباح الذي لا يتجاوز مائة ألف ريال في السنة.

ـ خمسة وثلاثون في المائة عن الجزء من الأرباح الذي يزيد على مائة ألف ريال، ولا يتجاوز خمسمائة ألف ريال في السنة.

ـ أربعون في المائة عن الجزء من الأرباح الذي يزيد عن خمسمائة ألف ريال، ولا يتجاوز مليون ريال في السنة.

ـ خمسة وأربعون في المائة عن الجزء من الأرباح الذي يزيد عن مليون ريال في السنة.

ولا تخضع للضريبة الأرباح التي تحققها أية شركة إذا كانت هذه الأرباح قد سبق تحصيل ضريبة عنها طبقاً لهذا النظام».

والضريبة إنما تفرض على الربح الصافي. ولذلك ذكرت المادة الثانية عشرة أنه: «يعتبر الربح الصافي للشركات الخاضعة للضريبة كافة الواردات العمومية كما جاء تعريفها بعد حسم المبالغ التي يقررها هذا النظام». ومن ثم فإنه للوصول إلى الربح

الصافي يجب أن نعرف الواردات العمومية (الايرادات الاجمالية)، والحسميات :ـ

١ ـ الواردات العمومية (الايرادات الاجمالية): عرّف النظام الواردات العمومية في المادة الثالثة عشرة حيث نصت على أن: «تعتبر الواردات العمومية الخاضعة للضريبة بموجب هذا النظام كل الواردات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن جميع أنواع الصناعة والتجارة من بيع وشراء وصفقات مالية أو تجارية. والناتجة أيضاً عن معاملات واستثمار موارد الزيت والمعادن الأخرى والممتلكات سواء كانت منقولة أو غير منقولة بما في ذلك كافة الواردات الناتجة من العمولات وأرباح الأسهم والكفالات والضمانات أو أي أرباح أو مكاسب ناتجة عن أي صفقات تجارية غايتها الربح والمكاسب من أي مصدر من مصادر الثروة. وتعتبر الواردات العمومية لأي شركة مؤلفة بموجب شرائع أي بلد غير البلاد العربية السعودية وتمارس أعمالها خارج المملكة العربية السعودية وداخلها في آن واحد كل الواردات التي تحصلها تلك الشركة محلياً من أي مصدر كان في المملكة. ويضاف إلى هذا ذلك القسم الذي يعود إلى مصادر محلية من الواردات التي تحصلها الشركة من جراء أعمالها المشتركة في داخل البلاد وخارجها. وتشمل المملكة العربية السعودية كلما وأينما وردت في هذا النظام ما يخصها من حقوق في المنطقتين المحايدتين بينها وبين كل من العراق والكويت».

٢ ـ المبالغ التي يحق حسمها بموجب النظام: حددت المادة الرابعة عشرة هذه المبالغ حيث ذكرت: «أن المبالغ التي يحق حسمها لتقدير الأرباح الصافية للشركة بموجب هذا النظام هي:ـ

أ ـ كل ما تتطلبه التجارة أو المصلحة من المصاريف العادية والضرورية التي يجري دفعها خلال السنة بما في ذلك مبلغاً معقولاً لرواتب المستخدمين ولأي مكافآت تمنح لقاء أي خدمات شخصية.

ب ـ مصاريف السفر التي تتعلق بالتجارة أو المصلحة.

جـ ــ أجور الممتلكات المستأجرة والمتعلقة بالتجارة أو المصلحة.

د ــ أي خسائر تلحق بالتجارة أو المصلحة ولم يعوض عنها بأي طريقة من الطرق.

هـ ــ مبلغاً معقولاً لقاء استهلاك الممتلكات التي استعملت أو استخدمت في الأعمال».

«وعلى كل شركة خاضعة لهذا النظام أن تقدم بياناً على الاستمارة الرسمية وأن تدفع قيمة المبلغ المبين فيه إلى الموظف المنتدب من قبل وزارة المالية لهذا الغرض. ويجب تقديم البيان المذكور ودفع المبلغ المطلوب في/أو قبل اليوم الخامس عشر من الشهر الثالث الذي يلي نهاية السنة التي عمل البيان من أجلها. في حالة عدم تقديم البيان ودفع المبلغ خلال خمسة أيام من المدة المحددة تضاف غرامة قدرها عشرة في المائة من الضريبة إلى المبلغ المستحق، وإذا تجاوزت مدة التأخير خمسة عشر يوماً تصبح الغرامة خمسة وعشرون بالمائة ٢٥٪» (م١٥).

خصائص نظام ضريبة الدخل في المملكة

ينتج عما ذكرناه أن هناك خمس خصائص تميز نظام ضريبة الدخل في المملكة وهي تتعلق بعمومية الضريبة، واقليميتها، والأخذ بالضرائب النوعية، وبالاعفاء الضريبي، وبمعدل الضريبة[1] :

١ ــ عمومية الضريبة : فرضت ضريبة الدخل في المملكة على غير السعوديين ومن في حكمهم (البحرينيين والكويتيين والقطريين). ومن ثم فإنها ــ وهي تفرض على الأجانب فقط ــ لم تأخذ بعمومية الضريبة.

---

١ ــ د. عبدالعزيز العلي النعيم، «نظام الضرائب في الاسلام ومدى تطبيقه في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقاً، ص ٥٥٠ ــ ٥٥٣؛

ــ عبدالكريم على الرمحي، «الملامح الرئيسية لنظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية» مجلة «الادارة العامة»، نشرة دورية يصدرها معهد الادارة العامة، العدد ٢٧، الرياض، ١٤٠١هـ / ١٩٨٠م، ص ٢٨ ــ ٣٥.

٢ ــ اقليمية الضريبة : أخذ نظام ضريبة الدخل بأساس مبدأ التبعية الاقتصادية (الاقليمية)، فلا تفرض الضريبة إلا على الدخل الذي يتحقق «داخل المملكة».

٣ ــ الأخذ بالضرائب النوعية : أخذ نظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية بنظام الضرائب النوعية حيث تفرض ضريبة الدخل الشخصي على الدخل الذي مصدره العمل، وتفرض ضريبة دخل استثمار رؤوس الأموال على الدخل المختلط من العمل ورأس المال معاً، وتفرض ضريبة أرباح الشركات على الدخل الذي مصدره رأس المال. وإن كان النظام قد مال للأخذ بالضريبة العامة على الدخل حيث جمع بين وعائي ضريبة الدخل الشخصي وضريبة دخل استثمار رؤوس الأموال.

٤ ــ الاعفاء الضريبي : طبق حد الاعفاء الضريبي في ضريبتي الدخل الشخصي ودخل استثمار رؤوس الأموال ومقداره ستة آلاف ريال. أما الضريبة على الشركات فلا يوجد فيها اعفاء أي أنها ضريبة عينية.

٥ ــ معدل الضريبة : طبق نظام ضريبة الدخل التصاعد في الضرائب النوعية الثلاث بهدف تحقيق العدالة الضريبية.

تطور مساهمة ضريبة الدخل في ميزانية المملكة

تأتي أهمية ضريبة الدخل في ميزانية المملكة من أنها ــ وهي تفرض على غير السعوديين ومن في حكمهم ــ تتناول الشركات العاملة في إنتاج الزيت أو المواد الهيدروكربونية. ولذلك فإن إيراداتها تكون مرتفعة ومساهمتها في مجموع الإيرادات العامة في المملكة عالية. ونورد في الجدول رقم (٢٩) تطور ايرادات ضريبة الدخل في المملكة خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١هـ ــ ٩٨/ ١٣٩٩هـ.

جدول رقم (٢٩)
تطور ايرادات ضريبة الدخل في المملكة
خلال الفترة ٨٠/١٣٨١هـ ــ ٩٨/١٣٩٩هـ
(مليون ريال)

السنــة	مجمـوع الايرادات العامــة	ضريبة الدخل على شركات الـزيت		ضريبة الدخل على الشركات الأخرى والأفراد	
		بالقيمة المطلقة	٪	بالقيمة المطلقة	٪
٨٠/١٣٨١	١٧٨٦	٨٣٥,٦	٤٦,٨	٣٤,٥	١,٩٠
٨١/١٣٨٢	٢١٦٦	١٠٨٤,٥	٥٠,٠	٣٣,٠	١,٥٠
٨٢/١٣٨٣	٢٤٥٢	١٢٤٣,٣	٥٠,٧	٣٣,٠	١,٣٠
٨٣/١٣٨٤	٢٦٨٦	١٥٢٨,٠	٥٦,٩	٣٥,٠	١,٣٠
٨٤/١٣٨٥	٣١١٢	١٧٥٦,٦	٥٦,٤	٣٦,٥	١,٢٠
٨٥/١٣٨٦	٣٩٦١	٢١٨٦,٥	٥٥,٢	٣٨,٠	٠,٩٦
٨٦/١٣٨٧	٥٠٢٥	٢٧٨٣,٤	٥٥,٤	٤٢,٧	٠,٨٥
٨٧/١٣٨٨	٤٩٣٧	٢٣٨٨,٨	٤٨,٤	٤٤,٠	٠,٨٩
٨٨/١٣٨٩	٥٥٣٥	٣٠١٨,٨	٥٤,٥	٤٦,٧	٠,٨٤
٨٩/١٣٩٠	٥٩٦٦	٣٤٥٩,٣	٥٨,٠	٦٢,٦	١,٠٥
٩٠/١٣٩١	٦٣٨٠	٣٨٦٣,٥	٦٠,٥	٩٩,٥	١,٥٦
٩١/١٣٩٢	١٠٧٨٢	٧٦٢٨,٢	٧٠,٧	١٠٠,٥	٠,٩٣
٩٢/١٣٩٣	١٣٢٠٠	٩٥٦٨,٨	٧٢,٥	١٠٥,٠	٠,٨٠
٩٣/١٣٩٤	٢٢٨١٠	١٥٧٧٣,٩	٦٩,٢	١٥٦,٠	٠,٦٨
٩٤/١٣٩٥	٩٨٢٤٧	٥٦٦٥٥,٠	٥٧,٧	٢١٦,٠	٠,٢٢
٩٥/١٣٩٦	٩٥٨٤٧	٦٥٥١١,٩	٦٨,٤	١٩٠,٠	٠,٢٠
٩٦/١٣٩٧	١١٠٩٣٥	٧٦٥٠٤,٠	٦٩,٠	٣٥٠,٠	٠,٣٢
٩٧/١٣٩٨	١٤٦٤٩٣	٩٨٦٦٥,٣	٦٧,٤	٦٧١,٥	٠,٤٦
٩٨/١٣٩٩	١٣٠٠٠٠	٨٨٠٩٢,٠	٦٧,٧	١٤٠٠,٠	١,٠٧

المصدر: بعض أعداد من «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسب حساباً.

و يظهر من هذا الجدول ما يلي :

١ ــ أن ضريبة الدخل على شركات الزيت تتزايد باستمرار حيث ازدادت من ٨٣٥,٦ مليون ريال عام ٨٠/ ١٣٨١هـ ووصلت إلى ٨٨٠٩٢,٠ مليون ريال عام ٩٨/ ١٣٩٩هـ وهذا يعني أنها قد ازدادت بأكثر من ١٠٨ ضعفاً خلال تسع عشرة سنة.

٢ ــ أن نسبة ضريبة الدخل على شركات الزيت قد تراوحت بين ٤٦٪ ــ ٧٢,٥٪ وهذا يبين مقدار أهمية هذه الضريبة في الإيرادات العامة و بالتالي في الميزانية العامة في المملكة.

٣ ــ أن ضريبة الدخل على الشركات الأخرى والأفراد قد ارتفعت من ٣٤,٥ مليون ريال عام ٨٠/ ١٣٨١هـ ووصلت إلى ١٤٠٠ مليون ريال عام ٩٨/ ١٣٩٩هـ، أي أنها ارتفعت بأكثر من ٤٠ ضعفاً خلال الفترة المدروسة.

٤ ــ ومع ذلك فإن الأهمية النسبية لإيرادات ضريبة الدخل على الشركات الأخرى والأفراد منخفضة فهي لم تتجاوز ١,٩٪ من مجموع الايرادات العامة في أي سنة من السنوات المدروسة.

المطلب الثاني
الضريبة الجمركية في المملكة العربية السعودية

في نطاق بحثنا في الضريبة الجمركية في المملكة العربية السعودية نتعرض للفقرات التالية : الوضع القانوني للضرائب الجمركية، وتعريفات ومصطلحات جمركية، والضرائب والرسوم الجمركية، والاجراءات الجمركية، والأنظمة الجمركية الخاصة، والاعفاءات الجمركية، والمواد الممنوعة والمقيدة، والاتفاقيات، ودور الضرائب الجمركية في ميزانية الدولة، وضريبة المنتجات البترولية، ورسوم التابلاين.

الوضع القانوني للضرائب الجمركية

صدرت أول تعريفة جمركية في المملكة العربية السعودية عام ١٣٤٩هـ، وقد أدخل عليها بعض التعديلات في عام ١٣٥٢هـ، ثم صدر ملحق لها عام ١٣٥٣هـ. وفي عام ١٣٥٥هـ صدرت تعريفة جديدة. ثم صدرت تعريفة جديدة أخرى بموجب الأمر العالي رقم ٢٣/ ١/ ٢ وتاريخ ١٥/ ١/ ١٣٥٧هـ. وقد أعيد طبع التعريفة مع تعديلاتها في عام ١٣٦٨هـ. وفي ٢٨/ ٢/ ١٣٧٢هـ صدر المرسوم الملكي رقم ٥٨٦٦ متضمناً التعريفة الجمركية[1].

وفي ٢٨/ ٢/ ١٣٨٨هـ صدر المرسوم الملكي رقم م/ ٥ وتاريخ ٢٨/ ٢/ ١٣٨٨هـ متضمناً الغاء التعريفة السابقة والعمل بالتعريفة الجمركية المنسقة وفقاً لجدول التعريفة الموحد لدول الجامعة العربية[2].

أما نظام الجمارك فقد صدر بموجب الموافقة العالية عليه برقم ٤٢٥ وتاريخ ٥/ ٣/ ١٣٧٢هـ. كما صدرت اللائحة التنفيذية بقرار من وزير المالية والاقتصاد الوطني.

تعريفات ومصطلحات جمركية

نورد فيما يلي بعض التعريفات والمصطلحات الجمركية التي أوردها نظام الجمارك أو اللائحة التنفيذية وهي تتعلق بالخط الجمركي، ومنطقة المراقبة الجمركية، والدائرة الجمركية.

---

١ ــ مركز التدريب الجمركي، «مذكرات في الجمارك»، ص ٢٢.

٢ ــ يلاحظ أن جدول التعريفة الموحد بين دول الجامعة العربية قد تم وضعه على جدول التعريفة الذي صدر عن مجلس التعاون الجمركي ببروكسل.

كما يلاحظ أن الجدول الموحد لايعني توحيد الضرائب الجمركية المفروضة في كافة الدول العربية، بل يعني أن السلع وتقسيماتها قد صنفت في هذه الدول حسب جدول واحد وتقسيمات و بنود واحدة. ومن ثم فإن لكل دولة أن تستحدث بنوداً فرعية، كما أن لها حرية فرض الضرائب الجمركية التي تراها أو أن تعدلها تبعاً لظروفها الاقتصادية.

انظر : مصلحة الجمارك، «الأحكام الجمركية»، الرياض، ١٤٠١ ، ص ٧ ــ ٨.

١ ــ الخط الجمركي : هو الحدود الفاصلة بين المملكة العربية السعودية بما فيها حقوقها في المنطقتين المحايدتين مع كل من العراق والكويت وبين البلاد المجاورة وكذا شواطىء البحار المحيطة (م ١ من نظام الجمارك).

٢ ــ منطقة المراقبة الجمركية : هي المسافة الممتدة من الخط الجمركي لمسافة عشرة كيلومترات بداخل المملكة وإلى مدى ميلين بحريين اثنين فيما وراء المياه الاقليمية للمملكة طبقاً للمرسوم الملكي رقم ٦ ــ ٤ــ٥ / ٣٧١١ وتاريخ ١/٨/١٣٦٨هـ تجاه أعالي البحار (م ٢ من نظام الجمارك).

٣ ــ الدائرة الجمركية : هي كل ميناء بحري أو جوي به مقر جمرك وكذلك كل مركز جمركي آخر. ويكون انشاء الدائرة الجمركية وتحديدها بقرار من وزير المالية (م ٣ من نظام الجمارك).

أو هي المنطقة المسورة بسور أو حائط أو بعلامات. وتشمل مبنى الجمرك ومخازنه وأرصفته. وتقع على شواطىء البحار أو على خط الحدود البرية التي تفصل المملكة العربية السعودية عن الأقطار المجاورة لها. وهي على العموم المنطقة التي تتم فيها اجراءات الجمارك سواء كانت على الشواطىء أو على الحدود أو في المطارات أو داخل المملكة (م ٢ من اللائحة التنفيذية).

الضرائب والرسوم الجمركية

عرّف بعضهم التعريفة الجمركية بأنها «جدول يضم ــ وفقاً لترتيب خاص ــ مسميات البضائع المتداولة في التجارة الدولية، وتحدد كل دولة في هذا الجدول الرسوم الجمركية التي تفرضها على هذه البضاعة عند استيرادها أو عند تصديرها، وكيفية تحصيلها»[١].

وقد استخدم نظام الجمارك واللائحة التنفيذية تعبير «الرسوم الجمركية» وكان

---

١ ــ مصلحة الجمارك، «الأحكام الجمركية»، مذكور سابقاً، ص ٧.

الأفضل استخدام «الضرائب الجمركية» تمشياً مع طبيعة هذا الاستقطاع ومع الفكر المالي الحديث.

ونتعرض فيما يلي للرسوم المقررة على الواردات، وكيفية تقدير الرسوم، والصادرات، والترانسيت، ورسوم العبوات والأوعية، والعوائد الإضافية :

١ ــ الرسوم المقررة على الواردات : تحصل الرسوم الجمركية على الواردات بحسب تعريفة الرسوم المقررة يوم الدفع طبقاً لما هو موضح بتعريفة الجمارك السعودية وأحكامها (م ٥٠ من اللائحة التنفيذية).

٢ ــ كيفية تقدير الرسوم : البضائع المفروض رسومها بحسب القيمة تقدر عليها الرسوم على أساس السعر الحقيقي المدفوع أو المتفق على دفعه بعملة البلد المصدرة. وهذا السعر سيكون سعر البضائع المستوردة معبأة جاهزة للشحن في ميناء التصدير مضافاً إليه مصاريف الشحن والتأمين إلى ميناء التفريغ في المملكة العربية السعودية. وعندما يتعذر التحقق من هذه القيمة فإن تثمين الواردات سيكون على أساس أقرب قيمة معادلة يمكن التحقق منها والبضائع المفروض رسومها بحسب الوزن تستوفى عليها هذه الرسوم باعتبار وزنها القائم أو الصافي حسبماينص عليه في جدول التعريفة والوزن القائم هو وزن البضاعة بجميع غلافاتها الخارجية والداخلية والوزن الصافي هو وزن البضاعة مجردة من جميع غلافاتها الخارجية والداخلية بما في ذلك الأشياء المستعملة داخل الطرود لطي البضاعة أو للفصل بينها أو ترتيبها (م ٥١ من اللائحة التنفيذية).

و يظهر من ذلك أن أساس تحديد القيمة المعمول به لحساب الضرائب الجمركية هو مبدأ القيمة سيف C.I.F ، وهو ما يعني أنه يضاف للثمن المتفق على دفعه للبضاعة المستوردة معبأة جاهزة للشحن في ميناء التصدير، أجور النقل والشحن والتأمين والعمولة وغيرها حتى ميناء التفريغ. وقد صدر القرار الوزاري رقم ٤/ ٣٠٦٢ وتاريخ ١٣٩٣/٨/٢٧هـ باحتساب ٥٠ هللة لكل كيلوجرام قائم أو أجزائه نظير النقل بطريق البريد أو الجو. وإذا لم يتمكن الجمرك من تحديد أجور الشحن الفعلية فإنه يقوم

باحتسابها على أساس نسبة مئوية من القيمة فوب حسب الأحوال.

وتحول قيمة البضائع المستوردة بالعملة الأجنبية إلى العملة السعودية حسب سعر الصرف المنصوص عليه في نشرة مؤسسة النقد العربي السعودي يوم تسجيل البيان الجمركي، وكل تعديل يجري على سعر الصرف يطبق من وقت نفاذه على البضائع التي لم تكن قد أديت عنها الضرائب الجمركية[1].

٣ ـــ الصادرات : كافة الصادرات من المنتجات الأهلية (عدا ما تتناولها اتفاقية خاصة بين الحكومة وجهات أخرى) معفاة من الرسوم الجمركية والعوائد الإضافية ما عدا عوائد الأرضية وأجور الشيالة وأجور موظفي الجمارك خارج وقت الدوام (م ٥٢ من اللائحة التنفيذية).

٤ ـــ الترانسيت : بضائع الترانسيت معفاة من الرسوم الجمركية بشرط المعاملة بالمثل (م ٥٣ من اللائحة التنفيذية).

٥ ـــ رسوم الانتاج : يحصل رسم الانتاج على حاصلات الأراضي السعودية طبقاً لما يصدر بشأنها من قرارات وزارية (م ٥٤ من اللائحة التنفيذية).

٦ ـــ رسوم العبوات والأوعية : كقاعدة عامة لا تحصل رسوم على حدة على العبوات والأوعية التي لايمكن إعادة استعمالها للتلف الذي يلحقها عند فضها لاستخراج مشمول البضائع بداخلها وكذلك الجوالات المستعملة في عبوات الأصناف الصب والعبوات والأوعية التي ليست لها قيمة تجارية تذكر كالأصناف الآتية :

علب كرتون أو خشب عادي.

علب صفيح ملحومة أو بفوهات ملحومة.

شنابر البالات.

براميل صغيرة عبوة الجبنة والسمك المكبوس.

أشباك وأقفاص.

---

١ ـــ مصلحة الجمارك، «الأحكام الجمركية»، مذكور سابقاً، ص ١٥ ـــ ١٦.

غلافات من خيش.

صناديق خشب وصناديق مقفصة عبوة الطرود المزدوجة.

شنط مستعملة لنقل العفش.

زجاجات ودمجانات.

براو يز وحمالات داخلية مستعملة في لف ونقل قماش القطيفة والبلوش.

بكر شرائط الماكينات و بكر الخياطة وما شابهها.

أما إذا كانت العبوات والأوعية مما يعاد استعماله كبراميل الحديد أو سلندرات الغاز المضغوط أو زجاجات الزئبق المصنوعة من حديد فتحصل رسومها بحسب المادة المعبأة بها إذا كانت الرسوم التي تخضع لها المادة قيمية. أما إذا كانت رسوم المادة نوعية فلا يحصل رسم على عبوات الأوعية.

أما علب الخشب المزخرف أو المطلية بالورنيش أو الشنط الكرتون وغيرها من العبوات غير العادية فتحصل عليها الرسوم على حدة طبقاً للتعرفة الجمركية (قسم ٢٠٨) من الأحكام العامة (م ٥٥ من اللائحة التنفيذية).

٧ ــ العوائد الاضافية : ذكرت اللائحة التنفيذية العوائد الاضافية التي تحصل مع الرسوم الجمركية وهي : (المواد ٥٦ ــ ٩٤ من الائحة التنفيذية)

أ ــ عوائد الرصيف

ب ــ عوائد البلديات

ج ــ رسوم نمرة واستمارة السيارات

د ــ طوابع البندرول

ج ــ عوائد الأرضية

هـ ــ عوائد الشيالة

و ــ عوائد الملاحظة

الاجراءات الجمركية

الأصل في المملكة العربية السعودية هو حرية الاستيراد. وقد تقرر هذا المبدأ بموافقة صاحب السمو الملكي نائب رئيس مجلس الوزراء على ذلك بتاريخ ١٣٩٨/٣/٢٩هـ حيث نص على عدم فرض أية قيود أو تعليمات تحد من حرية المستوردين في استيراد أو شحن بضائع في أي وقت مهما كانت كمياتها، فيما عدا حالات الطواري والظروف الاستثنائية التي تصاحب أوضاعاً تموينية غير عادية أو حالات التكدس في الموانىء، فإذا طبقت أية ترتيبات استثنائية فإنها تكون مؤقتة بوجود حالات الطوارىء وتنتهي بانتهائها[1].

ويجب أن يفرق بين دور إدارات الموانىء أو الجهة الناقلة للبضاعة من جهة، ودور الجمارك :

١ ــ دور إدارات الموانىء والشركات الناقلة :

أ ــ بالنسبة للموانىء البحرية والجوية : الاجراءات السابقة التي تمر بها البضائع الواردة هي : التفريغ، والتخزين، والتوحيد. وتقوم بها الموانىء البحرية أو شركات الطيران، مع وجود رقابة جمركية عليها. ويجب على الشركات الناقلة أن تقدم مستندين: المانيفست وإذن التسليم (الستمي).

ب ــ بالنسبة للمنافذ البرية : يقدم سائق السيارة مانيفست السيارة.

٢ ــ دور الجمارك : تقوم الجمارك بالاجراءات الآتية :

أ ــ تقديم بيان الاستيراد : وهو نموذج يباع بالجمرك المختص يقوم المستورد أو مندوبه أو المخلص الجمركي بتعبئة بياناته.

ب ــ مايرفق ببيان الاستيراد : يرفق ببيان الاستيراد مايلي : اذن التسليم بالنسبة للرسائل الواردة بحراً أو جواً فقط، والفواتير، وشهادة المنشأ (وهي التي تحدد جهة انتاج

---

١ ــ مصلحة الجمارك، «الأحكام الجمركية»، مذكور سابقاً، ص ٤٩.

البضاعة)، وبعض المستندات الأخرى (بيان التعبئة، استمارة فتح الاعتماد ... الخ).

ج ــ ترقيم البيان : يقوم مرقم البيانات بتسجيل بيان الاستيراد ومرفقاته وترقيمه برقم مسلسل.

د ــ المعاينة وتحقيق الرسوم.

هـ ــ الصندوق : يقوم المحصل بتحصيل المبالغ المطلوبة و يعطي بها ايصالاً.

و ــ الفسح والكشف المعاكس : بعد ذلك يتم اخراج البضاعة من الجمرك بناءً على شرح المراقب الجمركي، و يقوم مأمورو الأ بواب بمطابقتها. ولرئيس المراقبين أن يجري كشفاً معاكساً على ما لا يقل عن ١٠٪ من بيانات الاستيراد. وفي هذه الحالة لا تفسح البضاعة إلا بشرحه بذلك.

الأنظمة الجمركية الخاصة

تبنى نظام الجمارك في المملكة العربية السعودية بعض الأنظمة الجمركية الخاصة وهي: التصدير، وإعادة التصدير، والتصدير المؤقت، والترانزيت[١]:

١ ــ التصدير : الأصل هو إباحة تصدير البضائع المحلية للخارج، إلا إذا كان هناك نص معاكس بسبب حاجة الأسواق المحلية إليها أو لأهميتها للمملكة أو باعتبارها من المواد المعانة كالأرز والسكر والحليب. وكافة الصادرات تعفى من الضرائب الجمركية، ولكنها تخضع لعوائد الأرضية وأجور الشيالة (الحمالة).

٢ ــ إعادة التصدير: يجوز إعادة تصدير البضائع المستوردة التي لم تلق رواجاً في المملكة وإعادة رسومها. و يشترط لإعادة الرسوم ما يأتي (م ٢٦ من نظام الجمارك):ــ

(١) من الأنظمة الجمركية الخاصة التي نصت عليها اللائحة التنفيذية المنطقة الحرة ولا يعتبر نظامها نافذاً إلا بعد تعيين مواقعها وأعدادها. انظر المواد ٧ ــ ١٨.

كما نصت اللائحة التنفيذية على نظام الايداع (المواد ١٩ ــ ٣٧) وعلى أن ينفذ هذا النظام بعد استكمال الأماكن المخصصة له واصدار التعليمات اللازمة.

ــ ألا يكون قد مضى على دخول البضاعة المطلوب تصديرها مدة سنة.
ــ ألا تكون الأعيان المصدرة خلاف الأعيان المستوردة التي سبق ترسيمها.
ــ ألا تكون قد استعملت داخل المملكة.
ــ أن يثبت التاجر بالأدلة المقنعة عدم رواج البضاعة المراد تصديرها.
ــ أن تصدر موافقة وزارة المالية والاقتصاد الوطني على الاعادة ودفع الرسوم.

٣ ــ التصدير المؤقت: و يتم عند تصدير سلعة بهدف إصلاحها أو إضافة شيء إليها ثم إعادة استيرادها ثانية.

٤ ــ الترانزيت : بضائع الترانزيت هي البضائع التي يكون مرورها عبر المملكة العربية السعودية، وتكون برسم شخص معين في جهة معينة خارج المملكة و يكون مؤشراً في الفواتير الأصلية و بوالص الشحن والمانفستو وكذا على الطرود أنها برسم الترانزيت.

الإعفاءات الجمركية

وقد وردت هذه الإعفاءات في المواد ٢٢ ــ ٢٤ من نظام الجمارك، وفي المواد ٩٢ ــ ١٠٨ من اللائحة التنفيذية.

وهناك شروط عامة للتمتع بالاعفاءات الجمركية هي[1]:ــ

١ ــ أن تحرر أو تظهر (تجيّر) باسم الشخص الذي له الحق في الاعفاء.

٢ ــ ان الاعفاء من الرسوم الجمركية لا يستتبع بالضرورة الاعفاء من الاجراءات الجمركية العادية أو من الكشف والمعاينة أو من العوائد الاضافية، إلا إذا وجد نص صريح على ذلك.

٣ ــ البضائع التي تفسح معفاة من الرسوم لا يجوز بيعها أو استعمالها في غير الأغراض المستوردة من أجلها فيما بعد لأفراد أو هيئات من غير المتمتعين بالإعفاء إلا

(١) «الأحكام الجمركية» ، ص ٩٢.

بعد اخطار الجمارك لتقوم بتقدير الرسوم والعوائد المستحقة عليها (م٣/٩٢ من اللائحة).

أما عن أنواع الإعفاءات الجمركية فهي :ـــ

١ ـــ إعفاء واردات حضرة صاحب الجلالة الملك المعظم.

٢ ـــ إعفاءات مقررة للركاب: فالراكب العادي تعفي له الأمتعة الشخصية التي ترد بصحبته بهدف استعماله الخاص. و يتم إعفاء ما يرد مع الحجاج لاستعمالهم الشخصي (م ٩٥ من اللائحة).

٣ ـــ الإعفاءات المقررة لموظفي الخارجية السعوديين ومن في حكمهم: وهي تتعلق بالأثاث والسيارات.

٤ ـــ إعفاء الأمتعة الشخصية والأثاث المنزلي: ويمنح هذا الاعفاء للقادمين لأول مرة، وللرعايا السعوديين الذين يتزوجون في الخارج عند عودتهم بعوائلهم، والأشخاص الأجانب الذين يعملون لدى الحكومة بموجب عقود واتفاقيات لأول مرة فقط، والطلاب الذين كانوا يدرسون بالخارج عند عودتهم بعد إتمام دراساتهم، والسعوديين الذين تضطرهم ظروفهم للاقامة في الخارج مع عوائلهم للعلاج أو غير ذلك.

٥ ـــ ما يرد لمعهد السجاد بالمدينة المنورة، ولعين العزيزية بجدة.

٦ ـــ الهدايا التي ترد من الخارج للحرمين الشريفين.

٧ ـــ ما يرد باسم المسجد الحرام والمسجد النبوي والمساجد والأوقاف والمؤسسات الخيرية والصدقات بشرط موافقة وزير المالية على اعفائها من الرسوم.

٨ ـــ العينات التجارية.

٩ ـــ إعلانات المصانع التي ترد للعرض وليست للبيع مهما كان نوعها.

١٠ ـــ الكتالوجات والنشرات.

١١ ـــ مؤن ولوازم وسائط النقل.

١٢ ـــ المطبوعات الدينية والعلمية.

١٣ ـــ الدفاتر المدرسية (الكراريس).

١٤ ــ العقاقير والأدوية والقطن المعقم والشاش والأربطة الجراحية واللصقات والمطهرات والمواد المبيدة للحشرات.

١٥ ــ الأوعية التي ترد لتعبئة التمور.

١٦ ــ الذهب الخام (التبر).

١٧ ــ الفضة.

١٨ ــ النقود الأجنبية.

١٩ ــ وسائط النقل التي تعمل بين المملكة والبلدان الأجنبية.

٢٠ ــ المركبات الكيماوية الخاصة بإطفاء الحرائق.

٢١ ــ الإعفاءات بأوامر سامية أو بقرارات وزارية.

٢٢ ــ الإعفاءات الخاصة بالدبلوماسيين الأجانب.

المواد الممنوعة والمقيدة

المواد الممنوع استيرادها هي التالية :ــ

١ ــ الخمور والمسكرات والمواد الكحولية ومستحضراتها بصفة عامة.

٢ ــ المخدرات والخشخاش والأفيون والحشيش والقات والمورفين والهوربين والكاكايين وكل ما يشتق منها.

٣ ــ الخنازير

٤ ــ الأسلحة وأجزاؤها والمهمات الحربية إلا ما كان منها برسم الحكومة السعودية وكذا المفرقعات وملح البارود.

٥ ــ أسلحة الصيد وذخائرها وأجزاؤها وبنادق اللعب ذات الصوت المزعج عدا ما كان باسم الحكومة.

٦ ــ الأدوية والحبوب والمستحضرات الطبية المحتوية على مواد سامة أو منبهة أو منشطة أو منومة.

٧ ــ الدهون والشحوم الحيوانية عدا السمن والزبد الطبيعيين.

٨ ــ الدم الحيواني وسائر الأصناف الغذائية المصنوعة منه مثل السجق المصنوع من الدم.

٩ ــ ثمرة جوز الطيب ومسحوقها الخالص.

١٠ ــ السلع التي تنطوي على غش أو التي تؤدي إلى غش للمستهلك كاللؤلؤ الصناعي أو عود البخور المغشوش أو السبح السوداء التي تشبه اليسر.

١١ ــ الأشياء التي ترد على شكل صليب أو مرسوم عليها صليب أو عليها صورة مريم أو التي يوجد عليها تلاوات مسيحية أو ما إلى ذلك.

١٢ ــ شجرة عيد الميلاد حتى ولو كانت شجرة واحدة.

١٣ ــ المطبوعات والنشرات والصور المخلة بالآداب أو العقائد الاسلامية وكذلك الرسوم والنقوش المغايرة للعقائد الاسلامية والآداب على المطبوعات أو الملابس أو غيرها.

١٤ ــ أدوات ألعاب الحظ وكل مافيه أقل شائبة توجب تحريمه، ماعدا ورق اللعب والكيرم والبليارد.

١٥ ــ المطبوعات الحكومية والأهلية عدا مؤلفات السعوديين وما يتعذر طباعته بالمملكة وما يوافق عليه مجلس الوزراء.

١٦ ــ الفواتير البيضاء المعنونة باسم شركة أجنبية في الخارج.

١٧ ــ السلع التي عليها رسم صاحب الجلالة الملك أو سمو ولي العهد أو أحد أفراد الأسرة المالكة ما عدا الدفاتر المدرسية والمطبوعات.

١٨ ــ الساعات المكتوب عليها آيات قرآنية أو الشهادتين وما شابهها. وكذا السجاد المرسوم عليه آيات قرآنية ولفظ الجلالة ومحمد رسول الله لأنها تفترش على الأرض.

١٩ ــ البضائع المرسوم عليها الحرم المكي أو المدني أو كليهما. و يستثنى سجاجيد الصلاة وما يستعمله الحجاج عادة.

٢٠ ــ السلع المرسوم عليها شعار الحكومة إلا باذن من الحكومة.

٢١ ــ النواظير المقربة التي تلتقط الصور أثناء استعمالها (درابيل).

٢٢ ــ الصور المجسمة والتماثيل.

٢٣ ــ البرانيط عدا البرانيط العسكرية والأنواع اللازمة للعمل بتصريح من وزارة الداخلية.

٢٤ ــ العبي النسائية الشفافة حتى وإن كانت على نطاق شخصي.

٢٥ ــ الجرائد القديمة.

٢٦ ــ البضائع التي تحمل شعار الخطوط السعودية ما لم تكن واردة للخطوط نفسها بموجب تصريح رسمي منها.

٢٧ ــ مواد الدعاية للأدخنة.

٢٨ ــ أجهزة التقطير إلا ما يرد برسم جهات حكومية، و يسمح بها كذلك للمؤسسات والمعاهد العلمية بعد حصولها على إذن من وزارة الداخلية.

٢٩ ــ الأشياء التي تحمل الشعار الشيوعي (المنجل والمطرقة).

٣٠ ــ الشعارات والرتب العسكرية إلا بإذن من وزارة الداخلية.

٣١ ــ أجهزة الاستقبال الإذاعية (الراديو) التي تستطيع التقاط الاشارات اللاسلكية بجانب استقبال البث الإذاعي المعتاد.

٣٢ ــ الضفادع.

٣٣ ــ الكلاب ما عدا كلاب الصيد أو الحراسة أو للمكفوفين.

٣٤ ــ البيض غير المختوم بختم بلد المنشأ.

٣٥ ــ مصنوعات التبغ غير الملصق عليها عبارة التحذير «التدخين ضار بالصحة».

٣٦ ــ الأكياس الفارغة الواردة على حدة والتي تحمل ماركات أو بيانات عن مواد غذائية أو اسمنت أو علامات شركاتها حتى تستخدم في خداع المستهلك في مصدر البضاعة أو جودتها.

٣٧ ـــ التـمـور بصفة عامة ما عدا التمور العراقية المجففة المعروفة باسم (الصقعي) فقط وبشرط أن ترد عن طريق المراكز الجمركية الشمالية فقط، وأن ترد في أكياس أو ما يماثلها وأن تكون بكميات محدودة للاستهلالك المحلي.

أما الأصناف المقيدة فهي التي يسمح بدخولها ولكن فسحها مقيد بالحصول على ترخيص من الجهات المختصة. وهي تشمل جميع المواد الزراعية والنباتية، والحمضيات، والمواد النباتية التي أخضعت لأي عمليات تغير من حالتها النباتية وتحولها إلى مواد غذائية، والحيوانات الحية والطيور والدواجن الحية واللحوم والدواجن الطازجة أو المبردة أو المثلجة والأسماك، واللحوم والأسماك المفرومة أو المهروسة أو المصنعة، والبذور الزراعية، والكتب والمجلات والصحف والمطبوعات والأفلام المصورة والأشرطة المسجلة، والمصاحف وتفسيرات القرآن الكريم وترجمة معانيه والكتب الدينية والأشرطة والاسطوانات الدينية، والمواد الكيماوية، والأدوية والمستحضرات الطبية، والكلونيا، وأجهزة الارسال والأجهزة اللاسلكية، والكسارات، والاسفلت الطبيعي أو النفطي، والمعدات والآلات الزراعية، والمواد المشعة والأجهزة الخاصة بها، والقطع الأثرية، والخيول المستوردة.

وأخيراً نشير إلى قرار مجلس الوزراء رقم ٥٤٧ وتاريخ ١٣٩٨/٩/١٧هـ الذي نص على حرية تصدير السلع، ونص على منع تصدير السلع المعانة والسلع المحظور تصديرها بناء على قرارات سامية سابقة.

الاتفاقيات

عقدت المملكة بعض الاتفاقيات التجارية والاقتصادية مع الدول الأخرى تضمنت بعض الشؤون الجمركية ومنها مع: الجمهورية اللبنانية (١٣٩٢هـ)، والمملكة الأردنية الهاشمية (١٣٨٣هـ)، ومع الجمهورية العربية السورية (١٣٩٢هـ)، والجمهورية التونسية (١٣٨٤هـ)، والمغرب (١٣٨٦هـ)، وقطر (١٣٩٣هـ)، والكويت

(١٣٩٥هـ)، والبحرين (١٣٩٥هـ)، ودولة الإمارات العربية المتحدة (١٣٩٩هـ)، وايران (١٣٩١هـ).

ونشير بشكل خاص إلى «اتفاقية تسهيل التبادل التجاري وتنظيم تجارة الترانزيت بين دول الجامعة العربية» التي تم توقيعها في القاهرة بتاريخ ١٣٧٢/١٢/٢٨هـ (الموافق ١٩٥٣/٩/٧م) بين كل من: السعودية، وسورية، والعراق، ولبنان، ومصر، واليمن، وليبيا. وقد أصبحت نافذة اعتباراً من ١٩٥٣/١٢/١٥م بالنسبة للدول التي صدقت عليها.

وتهدف هذه الاتفاقية إلى «تنمية الروابط الاقتصادية بين دول الجامعة العربية ووجوب قيام تعاون وثيق بين هذه الدول في الشؤون الاقتصادية والمالية بما في ذلك التبادل التجاري والجمارك وأمور الزراعة والصناعة».

وقد تضمنت الاتفاقية ما يلي :ـ

أ ـ الاعفاء من رسوم الاستيراد الجمركية ومن رسوم التصدير لما يتم تبادله من الانتاج الزراعي والحيواني والثروات الطبيعية المتفق عليها بشرط أن يكون منشؤها أحد بلدان الأطراف المتعاقدة.

ب ـ منح التخفيضات في رسوم الاستيراد الجمركية وفق المعاملة التفضيلية المقررة للانتاج الصناعي المتفق على تبادله على أن يكون من انتاج أحد الأطراف المتعاقدة.

جـ ـ المنتجات الزراعية والحيوانية والصناعية (المنتجة في بلد من أطراف الاتفاقية) والمستوردة إلى بلد طرف آخر لا تخضع لرسوم داخلية تفوق الرسوم المفروضة على المنتجات المحلية المماثلة أو على مواردها الأولية في البلد المستورد.

د ـ تتعامل البلاد فيما بينها من حيث اجازات الاستيراد والتصدير على أساس المعاملة التفضيلية.

كل ذلك مع عدم الاخلال بما تتضمنه الاتفاقيات الثنائية المبرمة أو التي ستبرم في المستقبل بين البلاد العربية و بعضها من مزايا أخرى.

دور الضرائب الجمركية في ميزانية الدولة

نعرض في الجدول رقم (٣٠) تطور إيرادات رسوم الجمارك في المملكة العربية السعودية خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ :ــ

جدول رقم (٣٠)
تطور إيرادات رسوم الجمارك في المملكة العربية السعودية
خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ٩٩/٩٨هـ

السنة	إيرادات رسوم الجمارك	مجموع الايرادات العامة	نسبة رسوم الجمارك إلى مجموع الايرادات العامة ٪
١٣٨١/٨٠هـ	١٤٦,٤	١٧٨٦	٨,٢٠
١٣٨٢/٨١هـ	١٤٠,٧	٢١٦٦	٦,٥٠
١٣٨٣/٨٢هـ	١٢٨	٢٤٥٢	٥,٢٢
١٣٨٤/٨٣هـ	١٢٨	٢٦٨٦	٤,٧٧
١٣٨٥/٨٤هـ	١٣٥	٣١١٢	٤,٣٤
١٣٨٦/٨٥هـ	١٦٥	٣٩٦١	٤,١٧
١٣٨٧/٨٦هـ	١٧٥	٥٠٢٥	٣,٤٨
١٣٨٨/٨٧هـ	٢٩٢	٤٩٣٧	٥,٩١
١٣٨٩/٨٨هـ	٢٤٢,٥	٥٥٣٥	٤,٣٨
١٣٩٠/٨٩هـ	٢٤٢,٥	٥٩٦٦	٤,٠٦
١٣٩١/٩٠هـ	٢٩٢	٦٣٨٠	٤,٥٨
١٣٩٢/٩١هـ	٣١٣,٥	١٠٧٨٢	٢,٩١
١٣٩٣/٩٢هـ	٣١٥	١٣٢٠٠	٢,٣٩
١٣٩٤/٩٣هـ	٣٣٠	٢٢٨١٠	١,٤٤
١٣٩٥/٩٤هـ	٤٠٠	٩٨٢٤٧	٠,٤١
١٣٩٦/٩٥هـ	٣٧٥	٩٥٨٤٧	٠,٣٩
١٣٩٧/٩٦هـ	٣٧٥	٩٥٨٤٧	٠,٣٩

١٣٩٧/٩٦هـ	٥٠٠	١١٠٩٣٥	٠,٤٥
١٣٩٨/٩٧هـ	١٠٠٠,٢	١٤٦٤٩٣	٠,٦٨
١٣٩٩/٩٨هـ	١٤٠٠	١٣٠٠٠٠	٠,١٠

المصدر: بعض أعداد «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسب حساباً.

ونخلص من هذا الجدول إلى ما يلي :ــ

١ ــ السمة العامة لإيرادات رسوم الجمارك هي الزيادة (عدا بعض السنوات)، فهي قد ازدادت من ١٤٦,٤ مليون ريال عام ١٣٨١/٨٠هـ ووصلت إلى ١٤٠٠ مليون ريال عام ١٣٩٩/٩٨هـ أي انها ازدادت بأكثر من (٩) أضعاف خلال تلك الفترة. وهذا يدل مبدئياً على زيادة الاستيراد.

٢ ــ أن نسبة رسوم الجمارك إلى مجموع الايرادات العامة تتناقص، فهي قد انخفضت من ٨,٢٠٪ إلى ٠,١٠٪ خلال الفترة المدروسة، وهذا ناتج عن زيادة مجموع الايرادات العامة زيادات كبيرة.

ضريبة المنتجات البترولية

وهي ضريبة على استهلاك المنتجات البترولية المستوردة للمملكة. ونورد في جدول رقم (٣١) تطور ايرادات ضريبة المنتجات البترولية خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ.

ونخلص من هذا الجدول إلى أن إيرادات ضريبة المنتجات البترولية ضئيلة في قيمتها المطلقة وفي نسبتها إلى مجموع الايرادات العامة وأنها تتناقص باستمرار. والسبب في ذلك هو انشاء المؤسسة العامة للبترول والمعادن «بترومين» وممارستها لنشاطها، وبالتالي احلال المنتجات البترولية المحلية محل المنتجات البترولية المستوردة من الخارج.

الجدول رقم (٣١)
تطور ايرادات ضريبة المنتجات البترولية
خلال الفترة ١٣٨١/٨٠هـ ـ ١٣٩٩/٩٨هـ
(مليون ريال)

السنة	ضريبة المنتجات البترولية	مجموع الايرادات العامة	٪
٨٠/ ١٣٨١	—	١٧٨٦	—
٨١/ ١٣٨٢	—	٢١٦٦	—
٨٢/ ١٣٨٣	—	٢٤٥٢	—
٨٣/ ١٣٨٤	١٢	٢٦٨٦	٠,٤٥٠٠
٨٤/ ١٣٨٥	١٥	٣١١٢	٠,٤٨٠٠
٨٥/ ١٣٨٦	١٦	٣٩٦١	٠,٣٨٠٠
٨٦/ ١٣٨٧	٢٠	٥٠٢٥	٠,٤٠٠٠
٨٧/ ١٣٨٨	٢١	٤٩٣٧	٠,٤٢٠٠
٨٨/ ١٣٨٩	٢٣,٥	٥٥٣٥	٤٢٠٠
٨٩/ ١٣٩٠	٢٧	٥٩٦٦	٠,٤٥٠٠
٩٠/ ١٣٩١	٨٩	٦٣٨٠	١,٣٩٠٠
٩١/ ١٣٩٢	٤٩	١٠٧٨٢	٠,٤٥٠٠
٩٢/ ١٣٩٣	٥٢	١٣٢٠٠	٠,٣٩٠٠
٩٣/ ١٣٩٤	٦٨	٢٢٨١٠	٠,٣٠٠٠
٩٤/ ١٣٩٥	٩٣	٩٨٢٤٧	٠,٠٩٥٠
٩٥/ ١٣٩٦	٣	٩٥٨٤٧	٠,٠٠٣١
٩٦/ ١٣٩٧	٣	١١٠٩٣٥	٠,٠٠٢٧
٩٧/ ١٣٩٨	٧,٣	١٤٦٤٩٣	٠,٠٠٤٩
٩٨/ ١٣٩٩	٣,٩	١٣٠٠٠٠	٠,٠٠٣٠

المصدر : بعض أعداد «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسبة حساباً

رسوم مرور التابلاين

وهي الرسوم التي تؤخذ من شركة التابلاين لقاء مرور الأنابيب عبر المملكة العربية السعودية من مراكز انتاج الزيت إلى لبنان[1].

ونورد في الجدول رقم (٣٢) تطور ايرادات رسوم التابلاين خلال الفترة ٨٠/ ١٣٨١ ـ ٩٨/ ١٣٩٩هـ :

نخلص من هذا الجدول إلى أن إيرادات رسوم التابلاين قليلة الأهمية في قيمتها المطلقة وبالنسبة لمجموع الايرادات العامة وأنها كانت تنقطع في بعض السنوات، وأنها قد انقطعت نهائياً منذ ١٣٩٣هـ.

---

١ ـ في عام ١٣٦٦هـ (١٩٤٧م) قامت الشركات المالكة لأرامكو بمد خط أنابيب عبر المملكة العربية السعودية والأردن وسورية ولبنان، وسمي هذا الخط «خط أنابيب البترول عبر البلاد العربية» (التابلاين). وقد بدأ تشغيل هذا الخط في عام ١٣٧١هـ (١٩٥٢م)، فزاد انتاج أرامكو، ووفر لهذه الشركات ٧٥ مليون دولار سنوياً في نفقات نقل البترول. وقد طالبت حكومة المملكة بنصف الأرباح وفقاً لمبدأ مناصفة الأرباح الذي كان قد أقر من قبل. وقد جرت مفاوضات بين الحكومة والشركة استغرقت وقتاً طويلاً. وفي نهاية المطاف وافقت الشركة عام ١٣٨٢هـ (١٩٦٣م) على أن تدفع للمملكة نصف الفرق ما بين سعر البترول في رأس تنوره وسعره في صيدا بعد خصم تكاليف الانتاج والنقل ورسوم المرور على أن لا يقل ذلك عن ٩،٧ سنت للبرميل الواحد، فبلغ مادفعته الشركة إلى الحكومة العربية السعودية من فروق أرباح النقل بمفعول رجعي ٩٣ مليون دولار وذلك منذ ١٣٧٢هـ (١٩٥٣م).

انظر : المملكة العربية السعودية، «المؤسسة العامة للبترول والمعادن ـ بترومين»، مذكور سابقاً، ص ٥٦ ـ ٥٧.

جدول رقم (٣٢)

تطور رسوم التابلاين في المملكة

خلال الفترة ١٣٨١/٨٠ ــ ١٣٩٩/٩٨هـ

السنة	ايرادات رسوم التابلاين	مجموع الايرادات العامة	نسبة رسوم التابلاين إلى الايرادات العامة ٪
١٣٨١/٨٠	—	١٧٨٦	—
١٣٨٢/٨١	—	٢١٦٦	—
١٣٨٣/٨٢	—	٢٤٥٢	—
١٣٨٤/٨٣	١٨,٥	٢٦٨٦	٠,٦٩
١٣٨٥/٨٤	١,٨	٣١١٢	٠,٥٨
١٣٨٦/٨٥	٣,٣	٣٩٦١	٠,٠٨
١٣٨٧/٨٦	—	٥٠٢٥	—
١٣٨٨/٨٧	—	٤٩٣٧	—
١٣٨٩/٨٨	٢,٥	٥٥٣٥	٠,٠٥
١٣٩٠/٨٩	—	٥٩٦٦	—
١٣٩١/٩٠	٣,٥	٦٣٨٠	٠,٠٥
١٣٩٢/٩١	٤,٥	١٠٧٨٢	٠,٠٤
١٣٩٣/٩٢	٨,٣	١٣٢٠٠	٠,٠٦
١٣٩٤/٩٣	—	٢٢٨١٠	—
١٣٩٥/٩٤	—	٩٨٢٤٧	—
١٣٩٦/٩٥	—	٩٥٨٤٧	—
١٣٩٧/٩٦	—	١١٠٩٣٥	—
١٣٩٨/٩٧	—	١٤٦٤٩٣	—
١٣٩٩/٩٨	—	١٣٠٠٠٠	—

المصدر: بعض أعداد «الكتاب الاحصائي السنوي»، والنسبة حساباً

الفصل الخامس

القروض العامة (١)

Emprunts publics ou detts publiques

Public Barrwing or Public debts

يقصد بالقروض العامة الأموال التي تقترضها الدولة أو احدى الهيئات العامة الأخرى من الأفراد أو من الهيئات الخاصة الوطنية والأجنبية أو من المؤسسات الدولية نظير تعهدها برد المبالغ المقترضة وبدفع فائدة سنوية محددة وبعض المزايا الأخرى المحددة طبقاً لشروط العقد.

وقد كان الفكر المالي التقليدي الذي كان سائداً إبان الدولة الحارسة يرى في القروض العامة مصادر استثنائية لا يجوز الإلتجاء اليها الا في اضيق الحدود، لأن هذه القروض تؤدي إلى نقص رؤوس الأموال المعدة للاستثمار الخاص. وقد تكلفت النظرية الكينزية باظهار خطأ النظرية التقليدية وبينت أن القروض العامة يمكن أن تستخدم كأداة اقتصادية من أجل تنشيط الطلب الفعلي وتقليل حدة الدورات الاقتصادية. وفي

---

(1) — (E.) ABDEL MAWLA, «Importance du financement extèrieur dans le dèveloppement èconomique», Thèse pour le doctorat d'Ètat.2. parties, Facultè de droit et des sciences èconomiques, Universitè de Paris, 1969;

— (A.), BARRERE «La politique financière», Paris, 1959, PP. 265-266;

— BROCHIER et TABATONI, op cit., PP.140-149,

— B.I.R.D., «La croissance èconomoque de la dette extèrieure» rapport prèsentè à la C.I.C.D., Genève, 1964;

— (Louis), CARTOU «Les emprunts publics indexès», Revue de science et de lègislation financière, Paris, 1954, PP. 87-104;

— (G.) EZE «Technique du crèdit public », 2 vol., Paris 1925-1934.

— د. عبدالحكيم الرفاعي، «تخفيف عبء الدين العام»، دروس مطبوعة للدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٤٢/٤١.

البلاد المتخلفة فقد تم الاعتماد على القروض العامة (وغالبيتها قروض أجنبية) من أجل تمويل استثمارات الخطة الاقتصادية والاجتماعية.

وفي نطاق بحثنا في القروض العامة فاننا سنتعرض للموضوعات التالية : أنواع القروض العامة؛ إصدار القروض العامة؛ تبديل القروض العامة، استهلاك القروض العامة (وهذه الموضوعات الأربعة تبحث عادة ضمن التنظيم الفني للقروض العامة)؛ ونستعرض أخيراً اقتصاديات القروض العامة. وسوف نخصص لكل من هذه الموضوعات مبحثاً خاصاً.

المبحث الأول
أنواع القروض العامة

تقسم القروض العامة تقسيمات مختلفة تبعاً لوجهة النظر التي يقوم عليها التقسيم. فمن ناحية الحرية في الاكتتاب في القروض تقسم القروض العامة إلى قروض اختيارية وقروض إجبارية. ومن ناحية نطاق القرض تقسم القروض العامة الى قروض داخلية وقروض خارجية. ومن ناحية توقيت القرض تقسّم القروض العامة الى قروض مؤبدة وقروض مؤقتة. وأخيراً من ناحية مدة القرض تقسم القروض العامة الى قروض قصيرة الأجل ومتوسطة الأجل وطويلة الأجل.

ونتعرض فيما يلي لكل نوع من هذه التقسيمات.

القروض الاختيارية والقروض الإجبارية

يقصد بالقرض الاختياري Emprunt volontaire أن يكون الأفراد أحراراً في تقرير الاكتتاب أو عدم الاكتتاب في القرض العام، أي أن الدولة تستطيع عن طريق القرض العام الاختياري الحصول على ما تحتاج إليه من أموال دون أن تستخدم سلطة الجبر في ذلك كما هو الحال بالنسبة للضريبة. و ينتج عن ذلك أن عنصر الاختيار هو الذي يميز القرض العام الاختياري عن الضريبة.

والقاعدة في القروض العامة أن تكون اختيارية. ومع ذلك تلجأ الدولة الى القروض الإجبارية Emprunts forces بحيث تجبر الأفراد والهيئات على الاكتتاب في هذه القروض. والأسباب التي تدعو الدولة إلى الالتجاء إلى القروض الاجبارية هو ضعف ثقة الجمهور في المقدرة المالية للدولة، أو رغبة الدولة في سحب جزء من دخول الأفراد والهيئات بقصد تخفيض الطلب الكلي عن العرض الكلي وتقليل حدة الضغوط التضخمية، كما يحصل عادة في أوقات الحروب أو في فترات التنمية الاقتصادية.

وتقترب القروض العامة الاجبارية من الضريبة من ناحية صفة الجبر والالزام في الحصول على الإيرادات العامة. ومع ذلك فإن ما يفرق بينهما هو أن القروض العامة الاجبارية ترتب للمكتتب فيها فوائد خلال مدة القرض واسترداد مبلغ الاكتتاب في نهاية مدة القرض.

القروض الداخلية والقروض الخارجية

يقصد بالقروض الداخليةEmprunts intérieurs القروض التي يتم اصدارها في السوق الداخلية و يكتتب بها بالعملة الوطنية. كما يقصد بالقروض الخارجية Emprunts extérieurs القروض التي يتم اصدارها في خارج اقليم الدولة و يكتتب بها بالعملات الأجنبية.

وتلجأ الدولة إلى القروض الخارجية تحت تأثير عاملين :ـــ

١ ـــ عدم كفاية المدخرات المحلية من أجل تمويل المشروعات الاقتصادية والاجتماعية للدولة، ومن ثم فانها لا تستطيع اصدار قرض داخلي لقلة الأموال الموجودة في السوق الداخلية.

٢ ـــ الرغبة في علاج اختلال ميزان المدفوعات، ومن ثم فان الدولة تستطيع، عن طريق القروض الخارجية، أن تحصل على حاجاتها من العملات الأجنبية.

وتختلف القروض الداخلية عن القروض الخارجية من ثلاث نواح :

الأولى : أن القروض الداخلية لا تزيد القوة الشرائية عند عقدها بل يقتصر أثرها على نقل هذه القوة الشرائية من الأفراد المكتتبين في القروض الى الدولة، أي أنها تؤدي الى تعديل التوزيع الداخلي للقوة الشرائية الكلية الموجودة في داخل البلد. أما القروض الخارجية فهي تؤدي إلى زيادة القوة الشرائية الكلية الموجودة في البلد المقترض بمقدار قيمة القرض الخارجي.

الثانية : لايمثل القرض الداخلي أي عبء على الثروة القومية الكلية لأنه لايعدو أن يكون ديوناً في ذمة شخص داخل الاقليم (الدولة أو احدى الهيئات العامة الأخرى) لأشخاص آخرين مقيمين في نفس الإقليم. أما القرض الخارجي فهو يمثل عبئاً على الثروة القومية الكلية للبلد المقترض، ذلك أنه يفرض على هذا البلد أن يقوم بسداد الفوائد واصل القرض مما يعني اقتطاع جزء من ثروة الإقليم أو دخله من أجل دفعه للمكتتبين الموجودين في الخارج.

الثالثة : يثير القرض الخارجي خطر تدخل الدول الأجنبية الدائنة في الشؤون الداخلية للدولة المدينة. وقد يكون هذا التدخل اقتصادياً أو سياسياً أو عسكرياً. ويمدنا تاريخ مصر في أواخر القرن التاسع عشر والقروض التي عقدها الخديوي اسماعيل بأفضل مثال على ذلك.

القروض المؤبدة والقروض المؤقتة

يقصد بالقروض المؤبدة (أو المستديمة) Emprunts perpetuels القروض التي تلتزم فيها الدولة بدفع فوائدها دون أن تحدد تاريخاً معيناً لرد قيمة القروض للمكتتبين، ومن ثم فإن الدولة هي التي تحدد التاريخ الذي تقوم به بهذا الرد. أما القروض المؤقتة (أو غير المؤبدة أو القابلة للاستهلاك) Emprunts amortissables هي القروض التي تحدد الدولة مقدماً اجلا للوفاء بها، وقد يكون هذا الأجل تاريخاً معيناً أو يكون فترة ممتدة بين تاريخين.

واذا كانت القروض المؤبدة تمتاز بأنها ــ وهي لا تلزم الحكومة بالسداد في موعد محدد ــ تترك الحرية للحكومة في اختيار الوقت المناسب للسداد، فإنه يؤخذ على هذه القروض أنها تغري الحكومات المتعاقبة على عدم السداد، مما يؤدي الى تراكم الديون على الدولة وازدياد اعباء الفوائد المدفوعة عنها مما يخشى معه التأثير في الكيان المالي للدولة.

أما القروض المؤقتة فيعيبها أنها تفرض على الدولة الوفاء بها في المدة المنصوص عليها في القرض سواء أكانت الدولة في ظروف مالية حسنة أم في ظروف مالية سيئة. ومع ذلك فتمتاز بأنها تؤدي الى تقليل مديونية الدولة مما يزيد من قدرتها على الاقتراض في المستقبل.

القروض القصيرة الأجل والمتوسطة الأجل والطويلة الأجل

تقسم القروض المؤقتة من حيث مدتها الى قروض قصيرة الأجل، وقروض متوسطة الأجل، وقروض طويلة الأجل.

ويقصد بالقروض القصيرة الأجل (أو العائمة أو الطافية أو السائرة) القروض التي لا تتجاوز مدتها السنتين. وأوضح الأمثلة عليها أذونات الخزانة Bons du trésor وهي عبارة عن سندات قصيرة الأجل (٣ أو ٦ شهور أو سنة أو سنتين) تصدرها الخزانة العامة بغرض تغطية احتياجات النفقات العامة في فترات العجز الموسمي في الميزانية الناتج عن تأخر تحصيل بعض الضرائب وخصوصاً منها الضرائب المباشرة.

أما القروض المتوسطة الأجل فهي القروض التي تزيد مدتها عن سنتين وتقل عن عشر سنوات. والقروض الطويلة الأجل هي التي تتجاوز مدتها عشر سنوات. ولا توجد فواصل دقيقة بين القروض المتوسطة الأجل والقروض الطويلة الأجل، ويطلق عليهما معاً «القروض المثبتة dettes consolidés». وتلجأ الدولة الى هذه القروض (المتوسطة والطويلة الأجل) لتغطية عجز لايمكن تغطيته خلال السنة المالية، وينشأ هذا العجز في الغالب بسبب القيام بمشروعات استثمارية ضرورية للتنمية الاقتصادية أو بسبب

ارتفاع نفقات الحروب أو الدفاع.

ونشير الى أن الدولة قد ترغب في عقد قرض متوسط أو طويل الأجل ولكن الظروف المالية قد لا تساعدها في ذلك، فتلجأ الى اصدار قرض قصير الأجل فاذا تحسنت الظروف خلال مدة هذا القرض الأخير فانها تصدر القرض المتوسط أو الطويل الأجل، و يطلق على هذه العملية اسم «تثبيت الدين consolidation de la dette flottante»

المبحث الثاني
اصدار القروض العامة

يقصد بالاصدار Émission العملية التي تحصل الدولة بها على الأموال التي يكتتب بها المقرضون نظير تعهدها بدفع الفوائد ورد مبلغ القرض طبقاً لشروط عقد القرض.

وتصدر القروض عادة بقانون. والسبب في ذلك هو أن خدمة هذه القروض، أي دفع فوائدها ورد أصلها، يتم في الغالب من حصيلة الضرائب. واذا كانت الضريبة لا تفرض الا بقانون، فان القرض هو الآخر يجب أن يصدر بقانون أيضاً.

وعملية إصدار القروض العامة تتطلب معالجة أربع قضايا هي : تحديد مبلغ القرض، وتحديد شكل سندات القرض، وبيان الطريقة التي تعرض بها سندات القرض على الاكتتاب، وأخيراً بيان مزايا هذا القرض.

تحديد مبلغ القرض

يفرق فيما يتعلق بمبلغ القرض بين نوعين من القروض : القرض محدد القيمة، والقرض غير محدد القيمة.

والقرض العام يكون محدد القيمة اذا عينت الدولة حداً اعلى لما تريد اقتراضه. فاذا زادت المبالغ المكتتب بها عن القيمة المحددة في القرض فان الدولة تخفض القيمة التي

طلب الاكتتاب بها كل شخص طبقاً لقواعد معينة.

والقرض العام يكون غير محدد القيمة اذا لم تعين الدولة حداً اعلى لما تريد اقتراضه بل تقبل كل المبالغ التي طلب الأشخاص الاكتتاب بها. وفي مثل هذه الحالة تعمد الدولة الى تحديد مدة الاكتتاب وعندئذ يتحدد مقدار القرض بحلول تاريخ انتهاء هذه المدة. والسبب في لجوء الدولة الى هذه القروض هو خشيتها من تزعزع الثقة بقدرتها المالية فيما اذا طرحت للاكتتاب قرضاً محدد القيمة ولم يتم الاكتتاب به بكامل المبلغ، كما انها تلجأ الى القرض غير المحدد القيمة اذا كانت حاجتها الى المال مستمرة كما هو الحال في أوقات الحروب.

شكل سندات القرض

سندات القرض إما أن تكون اسميه، أو لحاملها، أو مختلطة:

١ ــ السندات الاسمية Titres nominatifs : هي السندات التي يبين فيها اسم صاحبها، كما تقيد الدولة أسماء المكتتبين بها في سجل خاص تدون فيه جميع البيانات المدرجة في السند. ولا يحتج بنقل ملكية السندات الاسمية الا بعد تغيير البيانات المثبتة في السجل. كما أن فوائد هذه السندات لا تدفع الا لأصحابها أو لمن ينوب عنهم قانوناً.

٢ ــ السندات لحاملها Titres au porteur: هي السندات التي لايقيد فيها اسم صاحبها. و يعتبر حائز السند هو مالكه. ومن ثم فان نقل ملكية هذه السندات يتم بمجرد نقلها من يد الى أخرى دون حاجة لأي قيد في أي سجل. و يستطيع من يحمل السند أن يقبض قيمة الفائدة عند تقديم القسائم.

٣ ــ السندات المختلطة Titres mixte: وهذه السندات تكون اسمية بالنسبة للمبلغ المكتتب به وتقيد أسماء المكتتبين في سجل خاص ولا تنتقل ملكيتها الا بتغيير البيانات المثبتة في السجل، كما أنها تكون لحاملها بالنسبة لقبض فوائدها حيث يتم دفع هذه الفوائد لمن يتقدم بالقسائم دون حاجة للتحقق من شخصيته.

عرض سندات القرض على الاكتتاب

يتم الاكتتاب في سندات القروض العامة باتباع احدى طرق ثلاث : الاكتتاب العام، والبيع للمصارف، والبيع في سوق الأوراق المالية. ونعطي فيما يلي تفصيلاً لكل منها :ــ

أولاً ــ الاكتتاب العام la souscription publique : تقوم الدولة في هذه الطريقة بطرح سندات القرض العام على الجمهور للاكتتاب بها مباشرة. وتمتاز هذه الطريقة بأنها توفر على الدولة المبالغ التي تحصل عليها البنوك فيما اذا التجأت الدولة اليها لتصريف السندات، كما أنها تؤدي الى فرض الدولة رقابتها على عملية اصدار القرض العام، ومن ثم فانها تسمح للدولة ــ اذا أرادت ــ ان تعامل صغار المدخرين معاملة ممتازة. ولكن يعيب هذه الطريقة خطر عدم تغطية القرض بأكمله مما قد يضعف الثقة لدى الجمهور في مالية الدولة.

ثانياً ــ البيع للمصارف la vente aux banques : وفي هذه الطريقة تلجأ الدولة عند اصدار القرض الى مصرف أو مجموعة مصارف من أجل شراء سندات القرض لنفسها أو بقصد عرضها على الجمهور، مقابل عمولة معينة. وتمتاز هذه الطريقة بأن الدولة تحصل في الحال على قيمة القرض الذي تحتاج اليه. كما تضمن تغطية القرض بأكمله ومن ثم فلا يتعرض المركز المالي للدولة للخطر. ولكن يعيب هذه الطريقة انها تحرم الدولة من مبلغ العمولة التي يتقاضاها المصرف أو المصارف، وقد تكون هذه العمولة كبيرة.

ثالثاً ــ البيع في سوق الأوراق المالية la vente en bourse : وفي هذه الطريقة تتولى الدولة بيع سندات القرض في سوق الأوراق المالية (البورصة) على دفعات تبعاً للأسعار السائدة فيها. وتمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة من الناحية العملية، وبتمكين الدولة من انتهاز فرص ارتفاع اسعار السندات في سوق الأوراق المالية لبيع سندات القرض. ولكن يعيب هذه الطريقة انه لا يمكن اللجوء اليها الا في القروض

العامة غير الكبيرة وفي الأحوال التي لا تكون فيها الدولة في حاجة عاجلة الى المال، وذلك لأن طرح كمية كبيرة من السندات في فترة قصيرة يؤدي الى انخفاض كبير في أسعارها.

مزايا القروض

لا يكفي التزام الدولة برد أصل القرض في الميعاد المحدد له لحمل الجمهور على اقراضها، فلابد لها من دفع مزايا أخرى من أجل نجاح الاكتتاب في القرض العام، ويمكن دراسة أهم هذه المزايا فيما يلي:ـ

أولاً ـ فائدة القرض: تقدم الدولة فائدة سنوية للمكتتبين في القرض. وتراعي في معدل الفائدة احوال السوق المالية، ومقدار الثقة في الدولة، وقيمة القرض، ومدته، والمزايا الأخرى للقرض. وغالباً ما تحدد الدولة معدل الفائدة بشكل يقارب المعدل السائد في السوق. ومع ذلك فالعبرة هو بمعدل الفائدة الحقيقي وليس بمعدلها الاسمي.

و يقصد بمعدل الفائدة الاسمي المعدل الوارد ذكره في سندات القرض، وهو ينتج من نسبة مبلغ الفائدة السنوية الذي تدفعه الدولة الى القيمة الاسمية للسند. كما يقصد بمعدل الفائدة الحقيقي نسبة مبلغ الفائدة السنوية الذي تدفعه الدولة الى مبلغ رأس المال الذي حصلت عليه الدولة فعلاً من المقرض.

و يترتب على ذلك ان معدل الفائدة الاسمي ومعدل الفائدة الحقيقي يتساويان اذا باعت الدولة سنداتها بسعر التعادل، وانهما يختلفان اذا باعت الدولة سنداتها بأقل من سعر التعادل. ومثال ذلك اذا كان هناك سند قيمته ١٠٠ ريال وفائدته السنوية ٤ ريال وتم بيعه للجمهور بأقل من سعر التعادل وليكن بـ ٨٠ ريال فان معدل الفائدة الاسمي هو ٤÷١٠٠ =٤٪ بينما نجد معدل الفائدة الحقيقي هو ٤÷٨٠ = ٥٪.

ثانياً ـ اصدار السندات دون سعر التعادل: تعمل الدولة على اغراء الجمهور عن طريق بيع السندات بقيمة تقل عن قيمتها الاسمية. فاذا كانت قيمة السند ١٠٠ ريال فان الدولة تبيعه بـ ٨٠ ريال مثلاً. ولكن هذه الطريقة اذا كانت تتميز بأنها تشجع

الجمهور على الاكتتاب في القرض و بأنها تسمح باعطاء فوائد منخفضة، فانه يعيبها أنها تحمل الدولة بعبء مالي كبير عند حلول أجل الوفاء بالقرض.

ثالثاً ــ مكافآت السداد وجوائز اليانصيب: يقصد بمكافآت السداد المبالغ التي تدفع للمكتتبين عند السداد والتي تزيد عن القيمة الاسمية التي اكتتبوا بها. ومثال ذلك أن يصدر السند الذي قيمته الاسمية ١٠٠ ريال وتتعهد الدولة بأن تدفع للمكتتب به ١١٠ ريال عند حلول أجل السداد فتكون العشرة ريالات مكافأة سداد.

و يقصد بجوائز اليانصيب المبالغ التي تعطى عن طريق القرعة لبعض أصحاب السندات. ومثال ذلك ان تعطى للسندات التي قيمتها الاسمية ١٠٠ ريال وتسحب عن طريق القرعة جائزة مقدارها ١٠٠٠ ريال.

و يظهر من هذا أن الفرق بين مكافآت السداد وجوائز اليانصيب أن الأ ولى تسري على السندات ولذلك تكون ضئيلة القيمة بالنسبة لكل سند، بينما تقتصر الثانية على بعض السندات التي تسحب بالقرعة، ولذلك تكون كبيرة القيمة. وتمتاز مكافآت السداد وجوائز اليانصيب بأنهما يعملان على تشجيع الاكتتاب في القرض، ولكن يعيب جوائز اليانصيب أنها تشيع روح المقامرة بسبب اعتمادها على فكرة اليانصيب، وأنها لا تنجح في جذب كبار المقرضين بسبب تفضيلهم الحصول على فائدة سنو ية مرتفعة ثابتة بدلاً عن فائدة منخفضة واحتمال الفوز بجائزة كبيرة.

رابعاً ــ الاعفاء من الضرائب: تشجيعاً من الدولة للمقرضين على اقراضها فانها تلجأ لاعفاء السندات أو فوائدها أو كليهما من كل أو بعض الضرائب.

وقد يقتصر الاعفاء من الضرائب المفروضة وقت صدور القرض فقط، وقد يتجاوز الاعفاء ذلك ليشمل أيضاً الاعفاء من الضرائب المفروضة في المستقبل.

والاعفاء من الضرائب يعني زيادة المعدل الحقيقي للفائدة عن معدلها الاسمي.

ولكن طريقة الاعفاء معيبة من ناحيتين: الأ ولى هي أنها تحرم الدولة من الحصيلة الضريبة التي يمكن أن تأتي من هذه السندات، والثانية هي أنها تتنافى مع مبدأ العدالة

أو المساواة في توزيع الأعباء الضريبية على جميع المواطنين وعلى جميع الثروات والدخول.

خامساً ــ قبول السندات في سداد بعض الضرائب : قد تعطي الدولة، بقصد العمل على زيادة الثقة العامة في سندات القرض العام، مزية امكانية تسديد بعض الضرائب بهذه السندات. ولكن تنتقد هذه الطريقة بأنها تؤدي الى تقليل الحصيلة النقدية للضرائب والى اهتلاك القرض العام قبل موعده. وبذلك فان التشريعات الضريبية تحيط هذه الميزه ببعض القيود، كأن يقتصر استعمال السندات على تسديد نوع معين من الضرائب، أو كأن يعين المقدار الذي يجوز اداؤه بالسندات، أو كأن يشترط مضي مدة معينة على حيازة صاحب السند له حتى يجوز له استخدامه في وفاء دين الضريبة.

سادساً ــ عدم قابلية السندات للحجز : قد تقرر الدولة أيضاً عدم قابلية السندات للحجز، ومن ثم فان دائن صاحب السند لا يستطيع الحجز على السند لاستيفاء حقه من قيمته.

سابعاً ــ المحافظة على قيمة رأس المال المكتتب به :ــ يخشى الأفراد في فترات التضخم وتدهور قيمة النقود من أنهم اذا اقرضوا الدولة فانهم، وهم يستردون القيمة الاسمية لسنداتهم، يستردون نقوداً ذات قوة شرائية أقل من السابق. ولذلك تتعهد الدولة في هذه الفترات برد قيمة القرض بما يعادلها ذهباً في تاريخ الاكتتاب، أو بربط قيمة القرض بقيمة عملة أجنبية تتمتع بثبات نسبي، أو بربط قيمة القرض بالأرقام القياسية للأسعار. ولكن هذه الاجراءات قد تزيد من عزوف الجمهور عن الاكتتاب في القروض العامة لأنها توحي لهم بأن الدولة عاجزة عن تخفيف حدة الضغوط التضخمية، ومن ثم تضعف في نظرهم قدرتها على التسديد.

تلك هي المزايا التي تقدمها الدولة للجمهور لتشجعهم على الاكتتاب في قروضها. وهذه المزايا تتوقف في طبيعتها وعددها ومقدارها على المركز المالي للدولة، فكلما قوي مركزها كلما قلت هذه المزايا وكلما ضعف مركزها كلما ازدادت هذه المزايا.

المبحث الثالث
تبديل القروض العامة

في نطاق بحثنا في تبديل القروض العامة نتعرض للنقاط التالية :ــ تعريف التبديل، وشروط نجاحه، وأشكاله.

تعريف تبديل القروض العامة

يقصد بتبديل القرض العام conversion de la dette publique استبدال قرض عام جديد ذي فائدة منخفضة بقرض عام قديم ذي فائدة مرتفعة. ومثال ذلك أن تستبدل الدولة بدين سعر فائدته ٤٪ ديناً آخر سعر فائدته ٣٪. وهذا التبديل إما أن يكون اجبارياً أو اختيارياً.

و يكون التبديل اجبارياً إذا عمدت الدولة إلى تخفيض معدل الفائدة في قرض من قروضها بمالها من حق السيادة و بغير موافقة حملة السندات. والتبديل الإجباري يعتبر انكاراً جزئياً من الدولة لبعض ديونها متعلقاًبجزء من الفائدة، ومن ثم فإنه يدل على سوء الحالة المالية للدولة و يسيء كثيراً للثقة المالية فيها.

و يكون التبديل اختيارياً بأن تترك الدولة لحملة السندات الخيار بين أمرين: اما تخفيض سعر الفائدة، أو استرداد أصل القرض فوراً. فإذا اختار حملة السندات (كلهم أو بعضهم) تخفيض سعر الفائدة فإنه يتم تبديل الدين. وسنهتم هنا بالتبديل الاختياري فقط لأنه هو الصورة العادية للتبديل.

شروط نجاح عملية تبديل القرض

يشترط لنجاح عملية تبديل القرض توفر شروط معينة منها :ــ

١ ــ يجب توفر الثقة في الدولة ذلك أنه اذا لم يكن المقرضون على ثقة في الدولة وفي ماليتها فإنهم سيمتنعون عن قبول تبديل القرض و يفضلون عليه استرداد أموالهم

وتوظيفها في مجالات أكثر أماناً.

٢ ــ يتعين أن يكون هناك انخفاض عام في معدل الفائدة عن المعدل المحدد في القرض الذي يبرر لجوء الدولة للتبديل. كذلك يتعين أن يكون معدل الفائدة الجديد مساو ياً للمعدل الجاري في السوق المالية أو أعلى منه قليلاً، وإلا فضل المقرضون استرداد قيمة سنداتهم وشراء سندات أخرىٰ تدر فائدة أكبر مما تعرضه الدولة.

٣ ــ ألا تكون المدة المقترحة للتبديل طو يلة حتى لا تتغير أحوال السوق المالية خلالها. وغالباً ما تضع الدولة قرينة لمصلحتها بحيث تطلب من المكتتبين تقديم تصريح عن رأيهم خلال المدة المحددة، و يعتبر عدم تقديم التصريح موافقة على التبديل وتنازلاً عن طلب استرداد قيمة السندات.

أشكال تبديل القرض

يأخذ التبديل عدة أشكال أهمها: التبديل على التكافؤ، والتبديل دون التكافؤ، والتبديل مع دفع فرق. ونشرح هذه الأشكال فيما يلي:ــ

أولاً ــ التبديل على التكافؤ: هو أبسط أشكال التبديل وأكثرها شيوعاً. و يتم التبديل هنا بأن تخير الدولة حملة السندات بين تسديد قيمتها الاسمية و بين استلام سندات من الدين الجديد بنفس القيمة الاسمية ولكن بفائدة أقل. وفي بعض الأحيان لا تخفض الدولة معدل الفائدة دفعة واحدة وانما تخفضه على دفعتين. وتحدث هذه الصورة الثانية عادة (التخفيض على دفعتين) اذا كان مجموع السندات المراد تبديلها كبيراً و يراد خفض معدل الفائدة خفضاً ملموساً.

وعموماً يترتب على هذا الشكل من أشكال التبديل أن ينقص عبء خدمة الدين المتمثل في دفع فوائده مع بقاء حجم الدين على حاله دون تغيير.

ثانياً ــ التبديل دون التكافؤ: يفترض هذا الشكل من أشكال التبديل وجود قرضين للدولة، قيمة السند الاسمية في كل منهما متساو ية (ولتكن ١٠٠ ريال مثلاً)،

أحدهما ذو فائدة ٥٪ ارتفعت قيمته السوقية فوق سعر التكافؤ ووصلت الى ١٢٥ ريال والثاني ذو فائدة ٣٪ انخفضت قيمته السوقية دون سعر التكافؤ فوصلت الى ٧٥ ريال فتلجأ الدولة الى استبدال سندات القرض الأول بسندات القرض الثاني وفقاً لقيمتها في السوق (فمثلاً تقوم باستبدال ثلاث سندات من القرض الأول وقيمتها الاسمية ٣٠٠ ريال بأربعة سندات من القرض الثاني قيمتها السوقية ٣٠٠ ريال مع التعهد برد قيمتها الاسمية وهي ٤٠٠ ريال).

ويترتب على هذا الشكل من أشكال التبديل أن تزيد الدولة حجم دينها العام مقابل أن تخفض الفوائد السنوية التي تدفعها.

ثالثاً ــ التبديل مع دفع فرق: ويفترض هذا الشكل من أشكال التبديل وجود قرضين للدولة أيضاً، والقيمة السوقية لكل منهما أقل من سعر التكافؤ: أحدهما فائدته ٤,٥٪ مثلاً وقيمته في السوق ٩٥ ريال، والثاني فائدته ٣٪ وقيمته في السوق ٧٥ ريال فتعرض الدولة أن يستبدل بسندين من القرض الأول قيمتها السوقية ١٩٠ ريال ثلاث سندات من القرض الثاني قيمتها السوقية ٢٢٥ ريال، على أن يدفع المستبدل الفرق بين القيمتين للدولة وهي ٢٢٥ ــ ١٩٠ = ٣٥ ريال. ويهدف هذا الشكل من أشكال التبديل حصول الدولة على أموال اضافية، لا تخفيض اعباء الدين.

المبحث الرابع
استهلاك القروض العامة

في نطاق بحثنا لاستهلاك القروض العامة ندرس النقاط التالية: انكار الدين العام، وتعريف استهلاك القروض العامة، وتدبير موارد استهلاك القروض العامة، وأخيراً أساليب هذا الاستهلاك.

انكار الدين العام

يقصد بانكار الدين العام توقف الدولة عن دفع ما عليها من فوائد الدين أو اصله أو كليهما معاً. وتتوقف الدولة عن الدفع في حالة افلاسها أو في حالة نشوب ثورات وحروب اهلية. ومن الأمثلة على انكار الدين العام ما حدث في اسبانيا، والبرتغال، والنمسا، والروسيا، واليونان، وتركيا، ومصر، ومعظم دول أمريكا اللا تينية في القرن التاسع عشر، وما حدث في الروسيا، والمانيا، والنمسا، واليونان، وشيلي، والبرازيل، واورغواي، وكولومبيا، في القرن العشرين بعد الحرب العالمية الأولى. و يعتبر انكار الدين هنا انكاراً ظاهراً.

وهناك انكار مستتر للدين العام. و يظهر هذا الأمر عندما تلجأ الدولة الى التخلص من ديونها تخلصاً على اثر انهيار نقدها نتيجة التوسع في الاصدار النقدي الجديد ونتيجة التضخم السريع. ومن الأمثلة المشهورة على هذا الشكل من انكار الدين العام ما حدث في ألمانيا بعد الحرب العالمية الأولى اذ انخفضت قيمة المارك عام ١٩٢٣م الى الصفر وتمكنت الدولة من تسديد دينها بالماركات الورقية التي لا قيمة لها.

وانكار الدين العام ظاهرة مخلة بمبدأ الثقة في الدولة واستمرار شخصيتها بغض النظر عن تبديل الحكومات. كما انه يسيء الى العدالة اذ انه ينزل الظلم بحملة السندات دون ذنب اقترفوه. وقد يؤدي انكار الدين العام الخارجي الى فقدان الدولة استقلالها.

تعريف استهلاك القروض العامة

يقصد باستهلاك القروض العامة الوفاء بهذه القروض، أي سداد قيمة هذه القروض للمكتبين. ويميز عادة بين نوعين من استهلاك القروض العامة:ـــ

الأول : هو الاستهلاك الاجباري. ويجري في حالة القروض المؤقتة التي تحدد الدولة مقدماً أجلاً لسدادها.

والثاني : هو الاستهلاك الاختياري. و ينصرف الى القروض المؤبدة أساساً حيث

تحتفظ الدولة بحقها في ان تقوم بسداد هذه القروض في الوقت الذي تراه ملائماً.

تدبير موارد استهلاك القروض العامة

يمكن للدولة ــ في سبيل استهلاك القروض العامة ــ ان تستخدم اكثر من طريقة، وأهم هذه الطرق :ــ

١ ــ استخدام وفورات الميزانية

وتعني هذه الطريقة أن يكون هناك فائض في الميزانية العامة، أي زيادة الايرادات العامة العادية عن النفقات العامة العادية. وهذه الطريقة هي الوسيلة العادية لاستهلاك القروض العامة. وبالإضافة الى هذا فقد ينص النظام على أن يخصص مبلغ سنوي معين ــ بالاضافة الى وفورات الميزانية ــ لاستهلاك القرض العام.

٢ ــ تخصيص حصيلة بعض الايرادات العامة :

وتتلخص هذه الطريقة بتخصيص حصيلة بعض الايرادات العامة، وخصوصاً حصيلة بعض الضرائب، لخدمة القرض ولاستهلاكه، وذلك عن طريق انشاء «صندوق لاستهلاك القرض العام caisse d'amortissement = sinking fund» ويقوم هذا الصندوق بعملية استهلاك القرض العام بواسطة المبالغ التي يتلقاها وبالصورة التي يراها اكثر ملاءمة من غيرها مع مراعاة شروط القرض.

وهذه الطريقة تبعث الأمان في نفوس المقرضين لأنها تمنح نوعاً من التأمينات العينية للقرض العام. ومع ذلك فقد كانت هذه الطريقة محلا للانتقاد من وجوه عديدة : فهي تدل على عدم الثقة في مالية الدولة وفي امكانياتها على السداد في المستقبل، كما أن هذه الطريقة ــ وهي تقوم على تخصيص بعض الضرائب لاستهلاك القرض العام ــ تغل يد الحكومة في تعديل الضرائب تبعاً لاحتياجات الاقتصاد القومي. ولذلك عدلت الدولة الحديثة عن هذه الطريقة ولم تعد تلجأ اليها إلا نادراً.

٣ ـ الاستهلاك بطريقة الفائدة المركبة أو طريقة الدكتور ريتشارد برايس :RICHARD PRICE

تعتمد هذه الطريقة على الأثر الكبير للفائدة المركبة بحيث أن فائدة مركبة قدرها ٥٪ مثلاً تجعل من الريال الواحدة مائة ريال بعد ٣٧ عاماً. وقد اقترح د. ريتشارد برايس في أواخر القرن الثامن عشر بناء على هذا الأثر الكبير للفائدة المركبة تخصيص مبلغ سنوي من الموازنة العامة لشراء سندات الدين العام والاحتفاظ بها بدلاً من اعدامها، مع اضافة فوائدها السنوية لهذا المبلغ وشراء سندات أخرى بالفوائد. و يؤدي ذلك الى شراء جميع سندات الدين العام واستهلاكه بسرعة. و يقوم بهذه العملية «صندوق استهلاك القرض العام». و يشترط برايس لنجاح الصندوق أن تدفع الدولة المبلغ السنوي المخصص للاستهلاك مهما كانت ظروفها، وان يخضع الصندوق لادارة مستقلة تخول سلطات واسعة وتكون بعيدة عن تأثير الحكومة والبرلمان.

وتمتاز طريق برايس بصحتها وسلامتها من الناحية الرياضية البحتة، و بحثّ الحكومة على المضي بعزيمة وثبات في استهلاك القروض العامة. ومع ذلك يعاب عليها أن شراء الصندوق للسندات العامة دون القيام باعدامها لاينقص عبء القروض العامة ولايخفف من العبء المالي الذي تتحمله خزانة الدولة بدفع هذه الفوائد مادامت تستمر في دفعها للصندوق. كما يعاب عليها ان نزول الدولة الى السوق مشترية للسندات العامة يؤدي الى ارتفاع اثمانها مما يشكل عبئاً على الموازنة العامة وعلى الصندوق.

٤ ـ ومن الحلول التي تقترح عادة بعد انتهاء فترة الحروب حيث تزيد في هذه الفترة قروض الدولة، أن تفرض ضريبة استثنائية على رأس المال تستخدم في استهلاك القروض العامة. و يكون مطرح هذه الضريبة رؤوس الأموال التي زادت قيمتها بسبب ارتفاع الأسعار والتضخم الذي يظهر عادة خلال فترات الحروب.

٥ ـ عقد قرض اجباري :

تستخدم حصيلته لاستهلاك السندات التي حل أجل الوفاء بها. ومثال على هذا

القرض الاجباري الذي عقدته الحكومة الهولندية بقانون ٣٠ كانون الأول ١٩٢٠ حيث خصصت جزءاً منه لاستهلاك جزء من الدين العام.

٦ ــ تثبيت الدين القصير الأجل :ــ

تقوم الدولة هنا بمد فترة الديون القصيرة الأجل ومن ثم فانها تحولها الى قروض متوسطة أو طويلة الأجل. وواضح أن تثبيت الدين القصير الأجل يشكل في الحقيقة قروضاً اجبارية جديدة.

٧ ــ استهلاك القروض العامة بتخفيض قيمة النقود :ــ

وتلجأ الدولة في هذه الطريقة الى الاصدار النقدي الجديد، مما يترتب عليه زيادة ايرادات الموازنة و ييسر للدولة استهلاك القرض العام. و يؤخذ على هذه الطريقة أنها تؤدي الى التضخم مما يعني أن المبلغ الذي يرد للمقرضين لايمثل الا قوة شرائية منخفضة بالقياس لما كان يمثله عند عقد القرض. وهذا ينطوي على انكار كلي أو جزئي للدين العام، كما أنه قد يؤدي الى تعريض قيمة النقد الوطني للانهيار.

اساليب استهلاك القروض العامة

هناك أربعة أساليب لاستهلاك القروض العامة وهي :ــ

١ ــ الاستهلاك دفعة واحدة :

اذا كان مقدار القرض العام ضئيلاً فانه يمكن استهلاكه مرة واحدة، في الميعاد المحدد للسداد. ذلك ان القرض العام اذا كان كبيراً فلا يمكن استهلاكه دفعة واحدة لما في ذلك من ارهاق لموازنة الدولة أوعدم ملاءمة للظروف المالية للدولة. لذا فان غالبية الدول تفضّل الاستهلاك التدريجي للقروض العامة عن طريق أسلوب أو أكثر من الأساليب الثلاثة التالية.

٢ ــ الاستهلاك على أقساط سنوية محددة:

وذلك بأن تدفع الدولة سنوياً لكل من المكتتبين قسطاً يضم الفائدة السنوية وجزءاً من رأس المال. وبهذا تقل قيمة القروض سنة بعد أخرى و يتم استهلاكه بعد دفع

الدولة كل قيمة القرض. وعيب هذه الطريقة أنها تضر المقرضين وخاصة الصغار منهم، لأنها قد تغريهم على انفاق كامل ما يستردونه، وبذلك يبددون رأسمالهم الذي كان مستثمراً في القرض العام.

٣ ــ الاستهلاك بطريق القرعة :

وذلك بأن تخرج الدولة نسبة معينة من السندات كل عام وتدفع قيمتها كاملة لأصحابها، وتتكرر هذه العملية حتى يتم استهلاك كافة سندات القرض. ويختلف هذا الأسلوب عن الأسلوب السابق في أن الاستهلاك بطريق القرعة ينصب على عدد معين من السندات تبعاً للنسبة المقررة وليس على كل السندات، كما ينصب على كل قيمة السندات التي تخرج بطريق القرعة وليس على جزء من قيمتها فقط.

و يعيب طريقة الاستهلاك بالقرعة بأنها ــ وهي تجبر بعض حاملي السندات على استرداد قيمتها في أوقات غير محددة لايعلمونها مقدماً ــ قد تضر حاملي السندات لأنهم لم يعدّوا العدة لتوظيف رؤوس اموالهم في استثمارات جديدة.

٤ ــ الاستهلاك عن طريق الشراء من سوق الأ وراق المالية:

تستطيع الدولة استهلاك سنداتها عن طريق شراء هذه السندات من سوق الأ وراق المالية كأي مشتر آخر، ثم تقوم باعدامها. وهذا الأسلوب في استهلاك سندات القرض العام يفيد الدولة عندما تكون اسعار السندات قد انخفضت في سوق الأ وراق المالية الى مادون سعر التعادل (التكافؤ). غير أن الدولة لا تستطيع استهلاك عدد كبير من السندات بهذا الأسلوب لأن ذلك يؤدي الى ارتفاع ثمن هذه السندات.

المبحث الخامس
اقتصاديات القروض العامة

لن نتوسع كثيراً في بحثنا لاقتصاديات القروض العامة لأن ذلك متروك لمقرر «الاقتصاد المالي» الذي يدرس بصورة منفردة. وسنقتصر هنا على اعطاء فكرة موجزة

ضمن النقاط التالية : آثار القروض العامة في النشاط الاقتصادي الكلي، وفي الاستهلاك والادخار، وفي إعادة توزيع الدخل القومي، وأخيراً في التمويل.

آثار القروض العامة في النشاط الاقتصادي الكلي

يتوقف أثر القروض العامة في النشاط الاقتصادي الكلي على عدة عوامل أهمها مصدر هذه القروض. ومن هذه الناحية نميز بين المصادر التالية:

١ ــ الاقتراض من اموال الأفراد : اذا كان القرض قد حصلت عليه الدولة من مدخرات الأفراد التي كانت بعيدة عن النشاط الاقتصادي بسبب اكتنازها، فان هذا القرض سوف يؤدي الى زيادة تيار الإنفاق النقدي ومن ثم الى زيادة الطلب الفعلي وبالتالي توسيع دائرة النشاط الاقتصادي بفعل أثر الضارب والاتجاه نحو التشغيل الشامل. أما اذا كان القرض قد حصلت عليه الدولة من مدخرات الأفراد التي كانت موظفة في استثمارات خاصة، فان القرض سوف يؤدي الي تغيير الجهة التي تقوم بالاستثمار (وذلك بافتراض أن الدولة ستوجه قروضها الى الاستثمار وليس الى الاستهلاك) فبعد ان كان القطاع الخاص هو الذي يقوم باستثمار هذه المدخرات أصبح القطاع العام هو الذي يقوم بهذا الاستثمار. وهذا يعني حصول آثار انكماشية في الاستثمار الخاص.

٢ ــ الاقتراض من المؤسسات المالية: نميز في هذا المجال بين حالتين :

أ ــ الاقتراض من غير البنوك التجارية والبنك المركزي (الاقتراض من بنوك الإدخار وشركات التأمين): يصدق التحليل السابق الوارد في الفقرة ــ ١ ــ هنا. ذلك أن هذه المؤسسات المالية تدخر القسم الأكبر من موجوداتها في أوراق مالية مختلفة. وعلى هذا فان اجبار الدولة لها على توظيف أموالها في سندات القرض العام يتم على حساب توظيف هذه الأموال في المجالات الخاصة السابقة.

ب ــ الاقتراض من البنوك التجارية ومن البنك المركزي : وهنا لا تحصل الآثار الانكماشية لأن هذه البنوك تستطيع خلق قوة شرائية (عن طريق الاقتراض الإضافي

على الاحتياطي بالنسبة للبنوك التجارية، وعن طريق الاصدار الجديد بالنسبة للبنك المركزي)

آثار القروض العامة في الاستهلاك وفي الادخار

يمكن القول بأن القروض العامة ــ وهي تغري الأفراد باقتناء سندات القرض عن طريق منحهم مزايا كبيرة ــ تشجع على الادخار وتقلل الميل الى الاستهلاك. وفي الأوقات التي تقنن الدولة فيها الاستهلاك عن طريق البطاقات ــ كما هو الحال في فترات الحروب والازمات ــ يزداد الميل للادخار في القروض العامة بسبب قلة مجالات الاستهلاك بل قد يزداد الميل للادخار في هذه الفترات أيضاً ليس عن رضى ورغبة الأفراد في ذلك بل عن طريق الالزام عندما تصدر الدولة قرضاً اجبارياً.

ومن ناحية أخرى يلاحظ أن اصدار بعض القروض العامة قد يزيد الميل للإستهلاك. ويحصل هذا الأمر في أوقات التضخم حيث يشعر الأفراد أن اكتتابهم في القروض العامة سوف يؤدي الى انخفاض القيمة الشرائية للنقود التي اكتتبوا بها فيتجهون إلى شراء السلع الاستهلاكية بدلاً من شراء السندات العامة.

آثار القروض العامة في إعادة توزيع الدخل القومي

يتوقف أثر القروض العامة في اعادة توزيع الدخل القومي على ثلاثة أمور هي:

١ ــ مصدر تمويل فوائد القرض:

اذا كانت فوائد القرض تموّل من جهاز ضريبي يقوم أساساً على الضرائب النسبية أو من ضرائب الاستهلاك، فإن هذا يعني أن الطبقات الفقيرة هي التي تتحمل غالبية العبء، ومن ثم فإن أثر القرض في اعادة توزيع الدخل القومي يتجه الى زيادة حدة التفاوت والتباين بين الطبقات الإجتماعية. أما اذا كانت فوائد القرض تموّل من جهاز ضريبي يقوم أساساً على الضرائب التصاعدية، فان هذا يعني أن الطبقات الغنية هي التي تتحمل غالبية العبء، ومن ثم فإن أثر القرض في اعادة توزيع الدخل القومي

يتجه الى تقليل حدة التفاوت والتباين و بالتالي زيادة التقارب بين الطبقات الاجتماعية.

٢ ــ الجهة التي تحصل على الفوائد :

و يقصد بها الطبقة المالكة لسندات القرض العام التي تتسلم فوائد هذه السندات. فاذا كانت غالبية السندات مملوكة من قبل الأغنياء، فإن اعادة توزيع الدخل القومي تتجه الى زيادة التفاوت بين الطبقات الاجتماعية. واذا كانت غالبية السندات مملوكة من قبل الفقراء، فإن اعادة توزيع الدخل القومي تتجه إلى تقليل التفاوت بين الطبقات الإجتماعية. وهذا الأمر يتوقف على التنظيم الفني للقرض العام.

٣ ــ التنظيم الفني للقرض العام :

من حيث اصدار سندات القرض بقيمة مرتفعة أو بقيمة منخفضة : فاصدار السندات بقيمة مرتفعة يعني أن الأغنياء هم الذين يكتتبون فيها، ومن ثم فان اعادة التوزيع تتجه الى زيادة التباين والاختلاف. واصدار السندات بقيمة منخفضة يعني أن الطبقات المتوسطة والشعبية تستطيع أن تكتتب بها، ومن ثم فان اعادة التوزيع تتجه الى المساواة، خصوصاً اذا اقترن ذلك بنظام ضريبي يقوم على الضرائب التصاعدية اساساً.

آثار القروض العامة في التمويل

يرى التقليديون أن القرض العام لا يحقق للدولة ــ وذلك على العكس من الضرائب ــ ايراداً حقيقياً. بل يقتصر دوره على التعجيل بايرادات الضرائب التي تجبى في المستقبل. و يعني هذا التحليل التقليدي أن القرض العام ليس سوى ضريبة مؤجلة يقع عبؤها على الأجيال القادمة التي تقوم بدفع فوائد هذا القرض و برد أصله من حصيلة الضرائب. و يعني هذا أيضاً أن الجيل الحاضر ــ وهو يغطي نفقاته العامة بالقروض العامة ــ يعفي مموليه من الضرائب اللازمة لتمويل هذه النفقات العامة و يلقي عبأها على الأجيال القادمة. ومن ثم فقد وجد التقليديون في القرض العام مورداً غير عادي

لايجوز الالتجاء اليه ــ في رأيهم ــ الا لتغطية النفقات غير العادية (الاستثنائية) كنفقات الحروب والنفقات التي ترفع الانتاجية القومية و بالتالي تفيد منها الأجيال القادمة.

وعلى العكس من التقليديين، فقد خلص المحدثون الى أن القرض العام ليس مجرد ضريبة مؤجلة، بل هو مصدر حقيقي للإيرادات العامة. فالقرض ــ شأنه شأن الضريبة ــ يشكل اقتطاعاً لجزء من القوة الشرائية لدى المقرضين، ومن ثم فانه يلقي على الجيل الحاضر الذي اكتتب في هذا القرض عبء النفقات العامة التي يموها هذا القرض. وقد وجد الاقتصاديون الكينزيون أن القروض العامة تعتبر اداة من أدوات السياسة المالية وتعمل على تحقيق التشغيل الكامل وذلك عن طريق استخدام هذه القروض لمحاربة البطالة ودعم القوة الشرائية ورفع الطلب الفعلي، أو لمحاربة التضخم وضغط القوة الشرائية وخفض الطلب الفعلي.

والبلاد المتخلفة ــ وهي البلاد التي لاتمتلك جهازاً انتاجياً كافياً لتشغيل الموارد البشرية والطبيعية والمالية المعطلة بها ــ يقتضي خروجها من التخلف الى التنمية وجود التمويل اللازم لهذه التنمية الاقتصادية. ولا شك أن انخفاض الدخل القومي والفردي في هذه البلاد يعتبر عقبة أمام تحقيق المدخرات المحلية اللازمة لتمويل التنمية الاقتصادية. ولذلك يصبح من الضروري لجوء هذه البلاد الى القروض الأجنبية. وليس هناك من خطر في لجوء البلاد المتخلفة إلى استخدام هذه القروض في استيراد مستلزمات التنمية من الخارج وتكوين الجهاز الإنتاجي المتقدم. ومن ثم فانه تظهر هنا من جديد أهمية القيود التي يفرضها الفكر التقليدي على الالتجاء الى القروض (وهي انه لايجوز الالتجاء الى القروض العامة الا لتغطية النفقات غير العادية ومنها النفقات التي ترفع الانتاجية القومية). فهذه القيود في هذه البلاد تظل صحيحة. ذلك أن البلاد المتخلفة ــ وهي تعاني من نقص المدخرات ــ يجب عليها أن تعمل على ضغط الاستهلاك لحساب الاستثمار. ومن ثم فلا يصح لها أن تستخدم القروض العامة

(وخصوصاً منها الأجنبية) لتغطية نفقات استهلاكية غير منتجة خصوصاً اذا علمنا ان هذه تؤدي بسبب عدم مرونة الجهاز الإنتاجي الى زيادة حدة الضغوط التضخمية.

و ينتج عن هذا كله أن الفكر المالي التقليدي ـــ وهولايبيح الالتجاء للقروض العامة الا ضمن قيود معينة ـــ يعتبر اكثر ملاءمة للبلاد المتخلفة عن الفكر المالي الكينزي الذي يبيح الالتجاء للقروض العامة لتغطية كل من النفقات الاستثمارية والنفقات الاستهلاكية.

الفصل السادس
الإصدار النقدي الجديد[1]
(التمويل بالتضخم)

يقصد بالإصدار النقدى الجديد ــ كأسلوب لتمويل النفقات العامة ــ خلق كمية إضافية من النقود تؤول إلى الدولة لتستخدمها في تمويل نفقاتها العامة التى تتجاوز ما حصلت عليه من مصادر الايرادات الأخرى.

وتستند الدولة ــ وهى تقوم بهذا الإصدار النقدى الجديد ــ على سلطتها الثابتة في

---

1 - DORRANCE (G.S.) "The Effect of Inflation on Economic Growth", I.M.F., staff papers, March 1963, PP. 1 - 47;

— GANNAGÉ (É.), "Financement du développement", P.U.F., Paris, 1963, PP.84 - 94;

— HAGUE (D.C.), "Inflation and Growth in Latin America", London, 1962;

— HIGGINS (B.), "Le financement de la croissance" dans "finances publiques et développement économique", PP. 17 - 44;

— LEWIS (A.), "The Theory of Economic Growth", London, 1955, PP. 213 - 244;

— MINSKY (M.P.), "Employment Growth and Price Level", the Review of Economics and Statics, February 1961, P. 4;

— NURKSE (R.), "Problems of Capital Formation in Underdeveloped Countries", Oxford, 1958;

— PHILIP (A.), "Les rapports entre l'Europe et les pays sous-développés", Paris, 1958, PP. 458 - 459;

— WAI (U. Tum), "The Relation Between Inflation and Economic Development. A Statistical Inductive Study", International Monetary Fund, Staff papers, Vol. VII, 1960, PP. 302 - 317.

— د. حمدية زهران، «مشكلات تمويل التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة، مع دراسة تطبيقية للجمهورية العربية المتحدة»، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٧٠، ص ٢٨٢ ــ ٣٨١؛

— د. رفعت المحجوب، «الطلب الفعلي مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة في النمو»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧١، ص ١٧ ــ ١٩؛

— د. عبد الحميد القاضي، «تمويل التنمية الاقتصادية في البلدان المتخلفة»، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الاسكندرية، ١٩٦٩، ص ٢٥٨ ــ ٢٧٨، وص ٣٥٧ ــ ٣٦٢؛

— د. محمد زكي شافعي، «التنمية الاقتصادية»، الكتاب الثاني، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٨، ص ٨٧ ــ ١٠٥.

الإشراف على النظام النقدى وتوجيهه وتحديد قواعده وتعيين الكميات التى يمكن اصدارها من النقود. وتستطيع الدولة أن تقوم بالإصدار النقدى الجديد بصورة مباشرة إذا كانت هى التى تتولى عملية الإصدار بنفسها أو إذا كان بنك الاصدار فيها مؤمماً و بصورة غير مباشرة في صور قرض (اذونات خزانة عادة) من الهيئات القائمة على الإصدار إذا كانت هذه الهيئات عامة وتتمتع بنوع من الإستقلال أو إذا كانت تابعة للقطاع الخاص.

كذلك تستطيع الدولة خلق كمية إضافية من النقود ــ في سبيل تمو يل نفقاتها العامة ــ عن طريق الإقتراض من البنوك التجارية. ذلك أنه يمكن لهذه البنوك خلق نقود يطلق عليها «نقود الودائع أو النقود الكتابية». حيث تحل البنوك التجارية تعهدها بالدفع محل النقود فيما تمد به عملاءها من قروض، وهذا ما يؤدى الى زيادة وسائل الدفع. و بهذه الطريقة تستطيع الدولة أن تلجأ الى هذه البنوك لتمو يل جزء من نفقاتها العامة. ومن ثم فإن الأثر النهائى لهذه الطريقة يتفق مع أثر الإصدار النقدى الجديد من حيث زيادة وسائل الدفع التى تستخدم في تمو يل النفقات العامة.

و يطلق على هذين الأسلوبين في التمو يل (وهما الإصدار النقدى الجديد والتوسع في الائتمان المصرفي) «التمو يل بالتضخم». وسبب ذلك أن هذين الأسلوبين يؤديان الى زيادة الطلب الكلي للسلع عن العرض الكلي مما يستتبع ارتفاع الأسعار و بالتالي الى انخفاض القوة الشرائية للنقود.

وقد أثار التجاء الدولة الى «التمو يل بالتضخم» خلافاً كبيراً في الفكر الإقتصادي والمالي، نتعرض له باختصار فيما يلي، كما نتعرض لمدى ملاءمة الالتجاء للتمو يل بالتضخم في البلاد المتخلفة.

موقف الفكر الإقتصادي والمالى من «التمو يل بالتضخم»

أولاً ــ الفكر التقليدي :

عارضت النظرية المالية التقليدية التجاء الدولة إلى الإصدار النقدى الجديد من

أجل تمويل النفقات العامة انطلاقاً من نظريتهم الإقتصادية وبسبب الآثار السيئة لهذا الإصدار النقدى الجديد. وتفسير ذلك ما يلي :ـــ

١ ـــ أقامت النظرية الإقتصادية التقليدية تحليلها على أساس تلقائية توازن التشغيل الشامل. وقد استندت هذه النظرية إلى قانون ساي في الأسواق (أو قانون المنافذ) الذي يقوم على أساس أن العرض يخلق الطلب المساوى له دائماً، وان هذا العرض يتجه تلقائياً نحو التشغيل الشامل مع ضمان المنافسة وحرية انتقال عناصر الانتاج وتحركات الأسعار. وقد ترتب على ذلك وجوب عدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، ووجوب حياد السياسة المالية. ومن ثم فان الإصدار النقدى الجديد ـــ وهو صورة من صور تدخل الدولة في الحياة الإقتصادية ـــ يضر بالتوازن الإقتصادي. ذلك أن لجوء الدولة لهذا الإصدار النقدى الجديد من أجل تمويل نفقاتها العامة يعطل جهاز الأسعار، ويؤدي بالتالى إلى الإضرار بالتوازن التلقائي للتشغيل الشامل. فزيادة النفقات العامة هنا تسبب تدهور النقود وارتفاع الأسعار، ورغم ذلك يستمر الأفراد في زيادة طلبهم على السلع نظراً لتوقعهم ارتفاعاً أكثر في أسعار السلع في المستقبل. بينما يؤدي هذا الأمر بالمنتجين إلى تأجيل البيع أملاً في تحقيق مزيد من الأرباح، وكل هذا يؤدي إلى زيادة في الطلب ونقص في العرض، فارتفاع جديد للأسعار، فتدهور جديد لقيمة النقود ..... وهكذا.

٢ ـــ ورفض التقليديون اللجوء إلى «التمويل بالتضخم» بسبب الآثار الاقتصادية والاجتماعية السيئة التي تترتب عليه، وأهم هذه الآثار ما يلي :ـــ

أ ـــ يضر التضخم بأصحاب الدخول الثابتة (الفوائد والإيجارات) والمتغيرة ببطء (الرواتب والأجور)، بينما يفيد منه أصحاب الدخول المرنة (الأرباح خصوصاً). وكل هذا يعني أن التضخم يعمل على إعادة توزيع الدخل القومي بحيث تزداد حدة التفاوت والتباين بين الدخول المختلفة.

ب ـــ يعمل التضخم على انقاص حجم الادخار : ذكرنا أن التضخم وما يترتب

عليه من تدهور قيمة النقود وارتفاع الأسعار، يؤدي إلى استمرار الأفراد في زيادة طلبهم على السلع نظراً لتوقعهم ارتفاعاً أكثر في أسعار السلع في المستقبل. وكل هذا يعمل على ارتفاع ميل الأفراد للإستهلاك وبالتالى ينقص ميلهم للادخار.

يضاف إلى هذا أن التضخم ـــ وهو يؤدي إلى تدهور قيمة النقود ـــ يؤدي إلى انتقال رؤوس الأموال من داخل البلد الى خارجه والى عدم اقبال رؤوس الأموال الأجنبية على الاستثمار في داخل البلد.

ج ـــ يؤثر التضخم سلبياً في نوعية الاستثمارات : يؤدي التضخم، وهو يعمل على ارتفاع الأسعار الحالية والمتوقعة، إلى تشجيع الاستثمار في انتاج السلع الإستهلاكية عموماً والكمالية منها خصوصاً نظراً لارتفاع أسعار هذه السلع باستمرار. وقد يبالغ المنتجون في توقعاتهم فيزيدون انتاجهم بل قد يزيدون طاقتهم الإنتاجية من أجل انتاج هذه السلع الإستهلاكية، مما يشيع الإختلال في البنيان الإنتاجي للبلاد.

د ـــ يعمل التضخم على زيادة العجز في ميزان المدفوعات : إن التضخم، وهو يعمل على ارتفاع أسعار السلع الوطنية بالنسبة لأسعار السلع الأجنبية، يؤدي إلى ضعف المقدرة على تصدير السلع الوطنية وإلى زيادة الميل إلى استيراد السلع الأجنبية. وكل هذا يعمل على زيادة العجز في الميزان التجاري وفي ميزان المدفوعات. وإذا استمر هذا العجز لفترة طويلة فإنه يؤثر على القيمة الخارجية للعملة الوطنية (سعر القطع) فيعمل على انخفاضها مما يجعل الحصول على القروض الخارجية صعباً مرهقاً.

وخلاصة القول إن الفكر التقليدي رفض الالتجاء إلى الإصدار النقدي الجديد كوسيلة لتمويل النفقات العامة.

ثانياً ـــ الفكر الحديث :

إن الاقتصاديين والماليين الحديثين اخذوا، استنادا إلى النظرية الكينزية، بامكانية لجوء الدولة إلى الاصدار النقدي الجديد من أجل تمويل النفقات العامة، في حالة وجود موارد اقتصادية (بشرية أو مادية) معطلة.

وقد انطلق الاقتصاديون والماليون الحديثون من عدم صحة الفروض التي أقيمت عليها النظرية التقليدية ومخالفتها للواقع. وتفصيل ذلك ما يلي :ــ

١ ــ يرىٰ الاقتصاديون والماليون الحديثون أن ما ذهبت إليه النظرية التقليدية من «تلقائية توازن التشغيل الكامل ومن أن العرض يخلق الطلب المساوي له» ليس صحيحاً. فمن ناحية ليس هناك ما يؤكد وجود مساواة دائمة بين الادخار والإستثمار لأن العوامل التي تحدد أحدهما تختلف عن العوامل التي تحدد الآخر ولأن هناك ما يدعو الأفراد إلىٰ الاكتناز (عدم انفاق جزء من الدخول) مما يؤدي إلىٰ نقص الطلب عن العرض الكلي. ومن ناحية أخرىٰ ليس صحيحاً أن هناك ما يضمن وجود المنافسة وحرية انتقال عناصر الإنتاج وتحركات الأسعار، ومن ثم فانه ليس هناك ما يؤكد استمرار توازن التشغيل الكامل. بل الواقع في البلاد الرأسمالية هو عدم تحقيق التشغيل الكامل ووجود البطالة. وهذا ما حدا بكينز إلىٰ المناداة بضرورة تدخل الدولة لرفع الطلب الفعلي (أو خفضه) لتحقيق التشغيل الكامل. ويمكن للدولة أن تصل إلىٰ ذلك عن طريق زيادة النفقات العامة (أو نقصانها).

٢ ــ أن الدولة تستطيع أن تلجأ إلىٰ الإصدار النقدي الجديد من أجل تمويل جزء من نفقاتها العامة (التمويل بعجز الموازنة) دون أن تتحقق الآثار الإقتصادية والإجتماعية السيئة ــ علىٰ الأقل جزئياً ــ التي أشارت إليها النظرية التقليدية. ذلك أن الإقتصاديات الرأسمالية المتقدمة تتمتع بجهاز انتاجي ضخم ومرن، ومن ثم فان الاصدار النقدي الجديد ــ وهو يعني حقن الاقتصاد بكميات اضافية من النقود ــ يترتب عليه زيادة الطلب على أموال الاستهلاك وعلى أموال الاستثمار، ومن ثم يترتب عليه زيادة الإنتاج الكلي وارتفاع الطلب الفعلي وتحقيق التشغيل الشامل.

وخلاصة فكرة الاقتصاديين والماليين الحديثين (كينز واتباعه) انه يمكن الالتجاء للإصدار النقدي الجديد كوسيلة لتمويل النفقات العامة في البلاد المتقدمة ذات الجهاز الإنتاجي الضخم والمرن، بل تصبح هذه الوسيلة ضرورية اذا كانت هذه البلاد تعاني من نقص التشغيل. ومع ذلك فإنه يجب عدم الاستمرار في هذه الوسيلة بعد وصول

الاقتصاد المتقدم إلىٰ مرحلة التشغيل الكامل، وإلا ترتبت عليها الآثار الاقتصادية والإجتماعية السيئة للتضخم التي أشارت اليها النظرية التقليدية.

مدى ملاءمة الالتجاء للتمويل بالتضخم في البلاد المتخلفة

البلاد المتخلفة لا تتمتع بجهاز انتاجي متقدم ومرن وتعاني من نقص الموارد المالية اللازمة لتكوين هذا الجهاز. ومن هنا فانه يثور التساؤل عن مدى ملاءمة الالتجاء إلى الإصدار النقدي الجديد في هذه البلاد من أجل شراء هذا الجهاز الإنتاجي و بالتالي من أجل تمويل التنمية الإقتصادية فيها.

لقد قام جدل بين الاقتصاديين والماليين في هذا الأمر وانقسموا إلىٰ فريقين: فريق مؤيد وفريق معارض.

الفريق المؤيد: يرى انه ــ رغم عدم مرونة الجهاز الإنتاجي في هذه البلاد ــ يمكن اللجوء إلى الإصدار النقدي الجديد (أو التمويل بالعجز) في الحالات الثلاث التالية:-

١ ــ شراء المحصول التصديري الرئيسي في البلد المتخلف، ثم قيام الحكومة ببيعه للخارج لكي تشتري بثمنه معدات وأجهزة التنمية غير المتوافرة في داخل البلد.

٢ ــ شراء عوامل الانتاج اللازمة للتنمية والمتوافرة في داخل البلد.

٣ ــ من أجل تمويل مشروعات استهلاكية تؤتي اكلها بسرعة.

والفريق المعارض: يرى أن لجوء البلاد المتخلفة إلىٰ الإصدار النقدي الجديد لتمويل النفقات العامة يؤدي ــ ونظراً لتخلف الجهاز الإنتاجي وعدم مرونته ــ إلىٰ زيادة الطلب الكلي النقدي عن عرض السلع والخدمات فيحدث التضخم و يترجم بارتفاع الأسعار. ومن ثم فإن التجاء البلاد المتخلفة إلىٰ الإصدار النقدي الجديد يؤدي إلىٰ ترتيب الآثار الاقتصادية والاجتماعية السيئة للتضخم على الادخار والاستثمار وعلىٰ ميزان المدفوعات. وقد دعم هذا الفريق رأية من تجارب بعض بلاد أمريكا اللاتينية (الارجنتين مثلا) التي لجأت الىٰ هذه الوسيلة لتمويل نفقاتها العامة بحيث أن ها

آثاراً سيئة حتى على معدلات النمو المحققة فيها.

وبغض النظر عن الآراء المؤيدة والآراء المعارضة، فإن الملاحظ أن غالبية البلاد المتخلفة تلجأ إلى هذه الوسيلة من أجل تمويل التنمية الاقتصادية فيها. ومن ثم فقد برزت أهمية اتخاذ الاجراءات التي تضمن نجاح هذه الوسيلة ومنع أو تقليل الآثار السيئة للتضخم. وأهم هذه الاجراءات هو ما يلي :ــ

١ ــ لا يلجأ إلى التمويل بالتضخم إلا إذا وجدت موارد بشرية أو عينية معطلة في الاقتصاد.

٢ ــ أن توجه الاستثمارات إلى مشروعات تؤدي إلى زيادة الطاقة الانتاجية للاقتصاد القومي، وخاصة منها تلك المشروعات التي تنتج السلع الإستهلاكية والتي يزيد الطلب عليها وترتفع أسعارها.

٣ ــ أن توجه الاستثمارات إلى المشروعات التي يكون من شأنها زيادة السلع الاستهلاكية بسرعة وبشكل مباشر.

٤ ــ أن تفرض رقابة على الرواتب والأجور بحيث لا تجاري في ارتفاعها ارتفاع أسعار السلع الاستهلاكية، وإلا أصبح التضخم ذا طبيعة تراكمية.

٥ ــ أن يتم التمويل التضخمي للاستثمار بجرعات صغيرة ولفترات قصيرة ومتقطعة وذلك حتى لا تستمر الأسعار في ارتفاعها المستمر.

٦ ــ زيادة العبء الضريبي أو القروض الاجبارية أو كلاهما معاً بغرض امتصاص جزء من الزيادة في الدخول النقدية التي لا تستثمر في استثمارات منتجة.

٧ ــ أن توفر الدولة السلع الإستهلاكية الضرورية، والغذائية منها خاصة، من أجل تقليل حدة الضغوط التضخمية. وإذا كان الإنتاج المحلي من هذه السلع غير كاف، فقد تضطر الدولة إلى استيراد هذه السلع من الخارج.

ومع هذا كله فإن تجربة غالبية البلاد المتخلفة التي لجأت إلى التمويل بالتضخم أثبتت صعوبة تطبيق هذه الاجراءات.

القسم الثالث

الميزانية العامة

The Budget = le budget

تمهيد القسم

اختلفت المؤلفات في معالجتها للميزانية العامة، فمنهم من بحثها باعتبارها قسماً مكملاً للبحث في المالية العامة، وهو ما فعلناه في هذا المؤلف، ومنهم من فضل إفراد مؤلف خاص بها. ومن ناحية أخرى فإن بعض الكتاب قد اقتصر على الدراسة التقليدية الميزانية وهي تتضمن تعريف الميزانية وقواعدها ومراحلها، ومنهم من اتجه إلى التركيز على الاتجاهات الحديثة في ترشيد الميزانية العامة. ونحن من ناحيتنا سوف نحاول الجمع بين مزايا هذه الأمور كلها، مع تطبيقات من المملكة العربية السعودية.

ولذلك فإن بحثنا في الميزانية العامة سوف يتضمن الفصول التالية:ـ[1]

الفصل الأول : التعريف بميزانية الدولة.

---

(١) بالاضافة للمراجع المذكورة في الهوامش، فقد رجعنا للمؤلفات التالية:ـ

(1) BARRÈRE (A.), "Institutions financières", T.I., ch., Iv.;

— COSSE (P.Y.), "Les budgets économiques, méthodes et utilisation", revue d'économie Politique, Sept. - Oct.,1972 ;

— DUVERGER(M), "Institutions financières", op. cit. P. 206 et S;

— LAUFENBURGER (H.), "Budget et trésor", Paris, 1948 PP. 233 et S.;

— O.N.U., "Le budget de l'Etat et la planification économique dans les pays en voie de développement", New - York, 1967, PP. 5 - 30;

— RIVOLI (I)., "Le budget de l'Etat", collection société, Seuil, Paris, 1969, PP. 59 et S,;

— SEMPE (Henri), "Budget et trésor", édition Cujas, 1973.

— د. أحمد جامع، «علم المالية العامة» الجزء الأول «فن المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣١١ ــ ٣٩٧؛

— د. السيد عبد المولى، «المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٤٧٣ ــ ٥١٩؛

— د. عصام بشور، «المالية العامة والتشريع المالي»، مذكور سابقاً، ص ٣٨٣ ــ ٥٦٧؛

— د. محمد حلمي مراد، «مالية الدولة»، مذكور سابقاً، ص ٣٠١ ــ ٣٩٣؛

— د. محمد لبيب شقير، «علم المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٣٥٣ ــ ٤٢١؛

— د. محمود رياض عطية، «موجز في المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٤١٣ ــ ٥٥٠.

الفصل الثاني : قواعد الميزانية.

الفصل الثالث : مراحل (دورة) الميزانية.

الفصل الرابع : دورة الميزانية في المملكة العربية السعودية.

الفصل الخامس : الاتجاهات الحديثة في ترشيد الميزانية العامة.

الفصل الأول
التعريف بميزانية الدولة

في نطاق التعريف بميزانية الدولة فإننا نبدأ بتعريف الميزانية العامة، ثم نتعرض للميزانية العامة في الاسلام، وتطور الميزانية العامة، وأهميتها، والتفريق بينها و بين غيرها من الحسابات الأخرى. ونخصص لكل من هذه الموضوعات مبحثاً خاصاً.

المبحث الأول
تعريف الميزانية العامة

إن تعبير «الميزانية العامة» يقابله في اللغة الانكليزية «Budget» وهذه الكلمة اشتقت من الفرنسية «Budget» التي تعني الحقيبة أو الكيس الصغير[1]. وقد استعملت هذه الكلمة في انكلترا في العصور الوسطى لتعبر عن الحقيبة الجلدية التي تحتوي بداخلها بيانات واقتراحات وزير الخزانة المتعلقة بنفقات الدولة وإيراداتها والتي اعتاد أن يحملها عندما كان يذهب إلى مجلس العموم البريطاني. ثم تطور استعمال هذه الكلمة في مرحلة ثانية لتدل على بيانات واقتراحات وزير الخزانة المتعلقة بنفقات الدولة وإيراداتها نفسها، أي أنها أصبحت تدل على المفهوم الحديث المستعمل حالياً للميزانية العامة.

و يرى بعض الكتاب إطلاق تعبير «الموازنة العامة» للدولة بدلاً من «الميزانية العامة»، لأن تعبير «الميزانية» إنما هو ألصق بالمشروع، ولأن تعبير «الموازنة» يعتبر أكثر التصاقاً بالدولة ونظراً لما لهذه الموازنة من آثار اقتصادية واجتماعية ولأنها تعتبر أداة من أدوات التخطيط، بل إن النظام المحاسبي الموحد استحدث استخدام اصطلاح «الموازنة

1 - "Petit LAROUSSE", Dictionnaire encyclopédique pour tous, Paris, 1973, P 146.

التخطيطية» لأن هذا الاصطلاح فيه اشارة صريحة إلى كونها أداة للتخطيط.

وفي المملكة العربية السعودية فقد جرت المراسيم الملكية على تعبير «الميزانية العامة». ولذلك فإننا سوف نستخدم هذا الاصطلاح في دراستنا هذه.

وقد تعددت تعاريف الميزانية العامة تبعاً لاختلاف وجهات نظر الكتاب. وكانت التعاريف في الماضي تركز على الناحية القانونية أو الصفة التشريعية للميزانية، بينما تركز التعاريف المعاصرة على الناحية الاقتصادية والاجتماعية للميزانية واعتبار الميزانية العامة أداة للتخطيط الاقتصادي والاجتماعي للدولة.

ونذكر فيما يلي بعضاً من تعاريف الميزانية العامة[1]:ـ

ـ «الميزانية العامة بيان تقديري لنفقات الحكومة وإيراداتها خلال فترة قادمة محددة من الزمان وإجازة هذا البيان من السلطة المختصة».

ـ «الميزانية العامة عبارة عن برنامج عمل متفق عليه مبين فيه تقدير لإنفاق الدولة ومواردها خلال فترة مقبلة وتلتزم به الدولة وتكون مسئولة عن تنفيذه».

ـ «الميزانية العامة تقدير مفصل ومعتمد لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة سنة مالية مقبلة و يصدر سنو ياً قانون بر بطها وذلك بعد أن ينتهي المجلس التشريعي من اعتمادها».

ـ «الميزانية العامة تقدير مفصل ومعتمد لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة مقبلة من الزمن وقد أصبحت الآن الأداة الرئيسية التي تستخدم في السياسة المالية لتحقيق الرفاهية والنمو الاقتصادي والعدالة الاجتماعية».

ـ وعرفها قانون الموازنة العامة في جمهورية مصر العربية رقم ٥٣ لعام ١٩٧٣م بأنها: «الموازنة العامة للدولة هي البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقاً للسياسة العامة للدولة».

---

(١) قطب ابراهيم محمد، «الموازنة العامة للدولة»، الهيئة المصرية للكتاب، القاهرة، ١٩٧٨م، ص٩ ـ ١١.

ـــ وعرفها القانون المالي الأساسي في سورية الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعام ١٩٦٧م بأنها «الخطة المالية الأساسية السنوية لتنفيذ الخطة الاقتصادية بما يحقق أهدافها و يتفق مع بنيانها العام والتفصيلي».

ـــ وعرفتها تعليمات وزارة المالية والاقتصاد الوطني في المملكة العربية السعودية بأن «ميزانية الدولة يجب أن تشمل على جميع الإيرادات المقرر تحصيلها والمصروفات المقرر صرفها في مدى السنة المالية....»

ونحن نعرّف الميزانية العامة بأنها «توقع وإجازة للنفقات العامة وللإيرادات العامة عن مدة مقبلة غالباً ما تكون سنة، وتعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تتبناها الدولة»[1].

ونخلص من هذا التعريف إلى أن الميزانية العامة تقوم على ثلاثة عناصر: التوقع، والاجازة، والأهداف. ونعطي تفصيلاً لكل من هذه العناصر:

أولاً ـــ التوقع **Prévision** :

يقصد بالتوقع تقدير أرقام مبالغ النفقات العامة والإيرادات العامة لفترة مقبلة غالباً ما تكون سنة. والسلطة التنفيذية هي التي تقوم عادة بهذا التوقع.

وتشمل دلالة الأرقام المتوقعة ناحيتين:ـــ

١ ـــ الناحية الحسابية : فأرقام النفقات العامة تدل على الاعتمادات التي يمكن للحكومة إنفاقها ولا يجوز لها، مبدئياً، أن تتجاوزها. وأرقام الايرادات العامة تدل على ما تتوقع الحكومة تحصيله لتغطية النفقات العامة.

٢ ـــ ناحية التعبير عن البرنامج السياسي والاجتماعي والاقتصادي الذي تسعى الحكومة لتحقيقه خلال فترة تنفيذ الميزانية: ذلك أن مقدار كلٍ من الايرادات العامة والنفقات العامة، ونسبتها إلى الدخل القومي، وأنواعها المختلفة، ونسبة كل نوع منها

---

(١) قارن مع :

L. TROTABAS et J.M. COTTERE, "Finances publiques, Paris, 1971, P. 80.

إلى مجموع الإيرادات العامة أو مجموع النفقات العامة، ومقارنة تغيراتها مع الفترات السابقة، كل ذلك يكشف عن سياسة الدولة في الانتاج والتوزيع :ـــ

أ ـــ فهو يكشف أولاً عن مدى تدخل الدولة في مجال الانتاج، وعما إذا كانت تترك الانتاج للنشاط الخاص كلية أم تتدخل فيه عن طريق النشاط العام.

ب ـــ و يكشف ثانياً عن مدى تدخل الدولة في التوزيع، وهل تعمل من خلال النفقات العامة والإيرادات العامة على زيادة العدالة والمساواة بين الفئات المختلفة للمواطنين، أم على زيادة التباين والاختلاف بين هذه الفئات، أم تبقى التوزيع على حاله.

ثانياً ـــ الإجازة Autorisation :

يقصد بالإجازة موافقة السلطة التنظيمية باعتبارها ممثلة للشعب على توقعات السلطة التنفيذية فيما يتعلق بالإيرادات العامة والنفقات العامة. وعلى هذا فإذا كانت السلطة التنفيذية هي التي تقوم بإجراء التوقعات، فإن السلطة التنظيمية (البرلمان أو مجلس الشعب أو مجلس الأمة أو مجلس الوزراء.....) هي التي تختص بإجازة هذه التوقعات.

و يعد حق السلطة التنظيمية في إجازة الميزانية العامة من أقوى حقوق السلطة التنظيمية إذ عن طريقه تستطيع أن تراقب أعمال السلطة التنفيذية في جميع المجالات.

و يلاحظ أن الإجازة بالمعنى الفني للكلمة تنصرف إلى النفقات العامة أساساً. ذلك أن إجازة السلطة التنظيمية لهذه النفقات يعطي السلطة التنفيذية الحق في القيام أو عدم القيام بها. ومع ذلك فإن الإجازة لا تعني وجوب إنفاق كامل الاعتمادات، بل تعني السماح لكل جهة إدارية بالصرف من الاعتماد المخصص حسب حاجتها وضمن الأنظمة والتعليمات المتعلقة بهذا الصرف. ومن ثم فإن الاعتمادات المذكورة في الميزانية العامة للنفقات العامة تعبر عن الحدود العليا لما يجوز إنفاقه بحيث لا يمكن للجهات الإدارية أن تتجاوزه إلا في ظروف استثنائية و بعد أخذ الموافقة المسبقة من الجهات المعنية بذلك.

أما إجازة السلطة التنظيمية للإيرادات العامة فلا يعطي السلطة التنفيذية حق الخيار في تحصيلها أو عدم تحصيلها، لأن الإيرادات العامة واجبة التحصيل استناداً للقانون (كقوانين الضرائب) أو استناداً لممارسة السلطة التنفيذية لنشاطها الاقتصادي (كايرادات أملاك الدولة الزراعية والصناعية والتجارية). كما أن إجازة الإيرادات العامة لا تعني أن أرقام هذه الايرادات المذكورة في الميزانية العامة تمثل الحد الأعلى لما يمكن أن تحصله منها، بل يجوز تجاوز هذه التقديرات عند الجباية. بل إن الحكومة يجب أن تجهد نفسها في جبايتها الإيرادات العامة وأن تعمل ــ ضمن حدود القوانين والتعليمات ــ على زيادة هذه الإيرادات عن المبالغ المقدرة لأن ذلك يجعلها في وضع مالي أفضل. يضاف إلى ذلك أن بعض الدول ــ وهي تقدر إيراداتها العامة ــ تقدرها عند الحد الأدنى الذي يمكن تحصيله وذلك حتى تضمن جباية هذه الايرادات وتغطية النفقات العامة.

ثالثاً ــ الأهداف :

نظراً لأن الميزانية العامة لا تعمل في فراغ بل تعمل في مجتمع معين، فإن ذلك قد اقتضى أن تسعى هذه الميزانية لتحقيق أهداف ذلك المجتمع، أي تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تؤمن بها الدولة. وقد ذكرنا ــ في نطاق بحثنا في عنصر التوقع في الميزاينة العامة ــ أن أرقام الميزانية العامة تشمل ناحية التعبير عن البرنامج السياسي والاجتماعي والاقتصادي الذي تسعى الحكومة لتحقيقه خلال فترة تنفيذ الميزانية. كما ذكرنا ــ في نطاق بحثنا في تعريف المالية العامة ــ أننا نخلص من تعريفنا للمالية العامة إلى ما يلي[1]:ــ

١ ــ أن النظام المالي يعتبر جزءاً من النظام الاقتصادي الذي يعتبر بدوره جزءاً من النظام الاجتماعي.

---

(١) أنظر ما سبق ص ٢٠

٢ ــ أن الكميات المالية (النفقات العامة والايرادات العامة) ليست سوى جزء من الكميات الاقتصادية (الناتج القومي، الدخل القومي، الانفاق القومي). وتقوم بينهما علاقات متبادلة. وتتضح هذه العلاقات المتبادلة في أن الايرادات العامة تقتطع جزءاً من الكميات الاقتصادية الكلية ثم تعود النفقات العامة لتضيف إلى الكميات الاقتصادية الكلية.

٣ ــ يترتب على ماسبق خضوع النشاط المالي لقواعد التحليل الاقتصادي ومن ثم فإن سياسة النفقات العامة والإيرادات العامة يجب أن تتحدد تبعاً لما يترتب عليها من آثار في النشاط الاقتصادي للمجتمع. وهذه الآثار لا يمكن معرفتها وتحديد مداها إلا باتباع قواعد التحليل الاقتصادي.

ونضيف هنا إلى أن الميزانية العامة ــ وهي تسعى إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تؤمن بها الدولة ــ قد أدت في الزمن الحديث إلى أمرين:ــ

١ ــ انعكاس التخطيط على الميزانية العامة واعتبار الميزانية العامة أداة من أدوات الخطة. وقد رأى بعض الكتّاب أن يعرفوا الميزانية العامة بأنها «خطة مالية» حتى يثبتوا العلاقة بين الخطة والميزانية، كما أن بعض الدول عهدت بإعداد الخطة والميزانية إلى جهة إدارية واحدة. وقد أدت العلاقة بين الخطة والميزانية إلى أن تصبح في بعض البلاد ــ أهداف الخطة أهدافاً للميزانية، وأن يتفق بدء وانتهاء الميزانية العامة مع بدء وانتهاء الخطة السنوية، وأن تتغير طبيعة الميزانية العامة لتتلاءم مع الطبيعة الالزامية للخطة القومية بحيث تغيرت طبيعة الاعتمادات الواردة في الميزانية ــ كلها أو بعضها ــ من «تقدير وإجازة» إلى «تقدير وأمر بالتنفيذ».

٢ ــ انعكاس التحليل الاقتصادي ونظرياته الحديثة، وخصوصاً نظرية المنفعة الحدية، ونظريات الإدارة، وخصوصاً نظرية الإدارة بالأهداف، أدى إلى ازدياد الانتقادات على الميزانية العامة التقليدية التي سميت ميزانية البنود والعمل على ترشيد اختيارات الميزانية. ذلك أن تزايد حجم النفقات العامة والايرادات العامة بشكل كبير

في الزمن الحديث قد أدى إلى تطور سريع في أدوات وأساليب الميزانية بقصد مساعدة السلطات السياسية في اتخاذ قرارات الميزانية. وقد تبلورت هذه الجهود في ترشيد اختيارات الميزانية في الأخذ بميزانية البرامج والأداء، ثم بنظام التخطيط والبرامج والميزانية، ثم بنظام الأساس الصفري في الميزانية، مما أطلق عليه «الاتجاهات الحديثة في ترشيد الميزانية العامة»[1].

المبحث الثاني
الميزانية العامة في الاسلام

في معرض البحث في الميزانية العامة في الاسلام نبدي في البداية ملاحظات على مفهوم الميزانية العامة في الاسلام، ثم نبين الإيرادات والنفقات العامة في الاسلام، ثم نتعرض لبيت المال.

ملاحظات على مفهوم الميزانية العامة في الاسلام

نبدي باديء ذي بدء ست ملاحظات على مفهوم الميزانية العامة في الاسلام[2]:

الأولى: أن مفهوم الميزانية العامة في الاسلام ينصرف إلى وجود أسس وقواعد لتحديد الإيرادات العامة والنفقات العامة في الشريعة الاسلامية، ولا ينصرف إلى استعمال تعبير «الميزانية العامة» لأن هذا التعبير حديث ولم يدخل في الفكر الاسلامي إلا في الزمن الحديث.

الثانية: إن دراسة الميزانية العامة في الاسلام تدل على مدى التقدم الحضاري السابق للفكر المالي الاسلامي.

---

1 - Jean - Marie COTTERET et Claude EMERI, "le budget de l'État", op. cit,. PP. 26 - 27.

(٢) بدوي عبد اللطيف، «النظام المالي المقارن في الاسلام»، المجلس الأعلى للشئون الاسلامية، القاهرة، ١٩٦٢م، ص١٨ ــ ١٩.

الثالثة : أن الميزانية العامة في العصور الاسلامية قد اكتملت صورتها في عهد عمر بن الخطاب رضي الله عنه.

الرابعة : أن الايرادات العامة كانت محددة بستة موارد هي الزكاة، والغنائم، والجزية، والخراج، والفيء، والعشور.

الخامسة : أن هذه الايرادات العامة تخضع لقاعدة التخصيص بحيث حدد لكل واحدة من هذه الايرادات مصارف معينة لا يجوز الانفاق في غيرها.

السادسة : أنه يمكن تبويب النفقات العامة في الظروف العادية في بابين : باب المصالح العامة، وباب الاعانات. وهذا التبويب هو الذي يطلق عليه في الزمن الحديث تقسيم النفقات العامة من حيث آثارها في الانتاج القومي إلى نفقات حقيقية (بمقابل) ونفقات تحويلية (بدون مقابل).

الايرادات والنفقات العامة في الاسلام[١]

ذكرنا في القسم الثاني ــ في معرض دراستنا للايرادات العامة ــ الزكاة والايرادات الأخرى في الشريعة الاسلامية، ونعود هنا مرة أخرى لهذه الايرادات لنبين كيفية انفاقها وذلك على الشكل التالي :

١ ــ الزكاة : وهذه تنفق في الوجوه التي ذكرتها الآية الكريمة : «إنما الصدقات للفقراء والمساكين والعاملين عليها والمؤلفة قلوبهم وفي الرقاب والغارمين وفي سبيل الله وابن السبيل فريضة من الله والله عليم حكيم» (سورة التوبة ــ الآية ٦٠)

٢ ــ الغنائم : إن نسبة ٢٠٪ من الغنائم التي تدخل بيت مال المسلمين تنفق في الوجوه التي ذكرتها الآية الكريمة: «واعلموا أنما غنمتم من شيء فإن لله خمسه وللرسول ولذي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل» (سورة الأنفال ــ الآية ٤١).

---

١ ــ محمد الشباني، «المالية العامة في العصور الاسلامية»، مجلة الادارة العامة، العدد ٢١، ١٣٩٨هـ / ١٩٧٨م، الرياض، ص ١٠٧ ــ ١٢١.

٣ ــ الجزية والخراج والفيء والعشور: وهذه تنفق في المصالح العامة، أي فيما يصلح من شأن الدولة الاسلامية كرواتب الخلفاء والولاة والقضاة والجند وتنفيذ الأشغال العامة من بناء القناطر والجسور والمطارات والموانىء والطرق ... الخ.

وعلى هذا فإننا في الظروف العادية نستطيع تبويب النفقات العامة (والايرادات العامة) في بابين: الباب الأول يخصص لنفقات الزكاة، والباب الثاني يخصص لنفقات المصالح العامة. و يضاف إلى هذين البابين باب ثالث في ظروف الحروب يخصص لنفقات الغنائم. ولاشك أن كل باب من هذه الأ بواب يتضمن عدداً من البنود فباب نفقات الزكاة مثلاً يتضمن ثمانية بنود و باب نفقات الغنائم يتضمن خمسة بنود، و باب نفقات المصالح العامة يتضمن عدداً من البنود تتفق مع أنواع الحاجات العامة التي يراد تغطيتها.

نخلص من دراستنا للايرادات العامة وأبواب انفاقها تبعاً للشريعة الاسلامية أنها كانت منظمة ومحددة. وعلى سبيل المثال فإن الايرادات العامة في عهد هارون الرشيد التي حُملت من الولايات إلى بغداد بعد دفع جميع مصروفات هذه الولايات بلغت ٥٣٠ مليون درهم، بينما بلغت ٤٠٣ ملايين درهم في عهد المأمون، و ٤٦٢ مليون درهم في عهد المعتصم[١].

بيت المال[٢]

إن مصطلح «بيت المال» مصطلح اسلامي لم يعرف في الجاهلية حيث كان النظام القبلي هو السائد وحيث كان شيخ القبيلة لايعمد إلى جمع المال إلا في ظروف معينة وحيث لايمكن له أو لأحد أفراد القبيلة تحملها في ماله.

وحين قامت دولة الاسلام تردد تعبير «بيت المال» على ألسنة المسلمين حتى أصبح

---

١ ــ محمد عصفور، «موجز الميزانية العامة»، مذكرات من مطبوعات معهد الادارة العامة، الرياض، ١٣٩٦هـ/ ١٩٧٦م، ص ٥.

٢ ــ عبدالكريم الخطيب، «السياسة المالية في الاسلام، وصلتها بالمعاملات المعاصرة»، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩٦١، ص ٤٥ ــ فما بعد.

جزءاً من الفكر المالي الاسلامي وعنصراً من عناصر الحياة الاسلامية.

ويمكننا تعريف بيت المال بأنه المكان الذي تجتمع فيه الايرادات العامة الاسلامية لتكون تحت اشراف الخليفة أو الوالي ويجري منها النفقات العامة بما يصلح شؤون الأمة في السلم والحرب.

ورغم أن التاريخ الاسلامي لايمدنا بوقت محدد وجد فيه تعبير «بيت المال» إلا أن الغالب أنه قد نشأ بعد غزوة بدر حين غنم المسلمون مغانم كثيرة وأسروا سبعين رجلاً من قريش قبلت الفدية منهم. وقد جمع الرسول صلى الله عليه وسلم الغنائم وفداء الأسرى ووزعها في وجوهها. ثم فرضت بعد ذلك الزكاة وكثرت إبل الصدقة، وكان الرسول صلى الله عليه وسلم يقسم الأموال بين المسلمين في مصارفها عند اجتماعهم للصلاة.

واستمر الأمر على هذه الحال في خلافة أبي بكر وجزء من خلافة عمر حيث كان المسجد هو المكان الذي يحمل إليه المال والمتاع ليقسّم بين المسلمين تبعاً لما قضت به الشريعة الاسلامية.

وفي الشطر الثاني من خلافة عمر بن الخطاب وحين عمد إلى تنظيم أمور الدولة وانشاء الدواوين، أنشأ ديواناً لبيت المال ترصد فيه الايرادات العامة وتصرف فيه النفقات العامة ويحصر فيه الجند وأعطياتهم و يسجل فيه ما يفرض للمهاجرين والأنصار. وقد قصد عمر من انشاء ديوان بيت المال ضبط الايرادات العامة والنفقات العامة بعد أن كثرت الاموال بعد فتح الشام والعراق ومصر.

ونخلص من هذا إلى أن «بيت المال» الذي ولد بعد غزوة بدر استكمل وجوده في أواخر خلافة عمر، بحيث أصبح يقوم بما تقوم به الخزانة العامة في الوقت الحاضر من جباية الايرادات وصرف النفقات والعمل على التوازن بين الايرادات والنفقات على مدار السنة.

المبحث الثالث

تطور الميزانية العامة

إن الميزانية العامة لم تصل إلى الشكل والمضمون الذي هي عليه الآن دفعة واحدة. بل حصل تطور فيها سواءً في الدول الأخرى في العالم أو في المملكة العربية السعودية. ومن ثم فإننا نتعرض لثلاثة أمور: ارتباط فكرة الميزانية العامة بظهور الدولة، تطور الميزانية العامة في بعض الدول الغربية، تطور الميزانية العامة في المملكة العربية السعودية.

ارتباط فكرة الميزانية العامة بظهور الدولة

ذكرنا أن ظهور فكرة بيت المال قد ارتبط بقيام الدولة الاسلامية وزيادة الايرادات والنفقات لديها. وهذا الأمر نفسه حصل في الدول الأخرى بحيث نستطيع أن نقول إن ظهور الميزانية العامة قد ارتبط ارتباطاً وثيقاً بتكوين الدولة وبتطور نظام الحكم فيها، كما تأثر تأثراً كبيراً بوظائف الحكومة ومقدار تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

ففي فترة ما قبل قيام الدولة حيث كانت تنتشر الحياة القبلية فقد كانت تسيطر العادات والتقاليد وتحدد حقوق وواجبات أفراد القبيلة. وكان الدفاع عن القبيلة وحماية أفرادها واجباً على كل منهم دون أن يتلقى مقابل ذلك أجراً أو راتباً، وكذلك الحال في قيام هؤلاء الأفراد بالأعمال الأخرى التي تتطلبها الحياة القبلية التي كانوا يؤدونها تحت اشراف رئيس القبيلة تطوعاً وشعوراً بالتضامن بين أفراد القبيلة. وحتى في الأحوال التي تحصل فيها القبيلة على غنائم فإن رئيس القبيلة يقوم بتوزيعها على أفراد القبيلة وقد يحتفظ بجزء منها لمواجهة الطوارىء في المستقبل. وفي الأحوال التي تلتزم فيها القبيلة ببعض الالتزامات المالية كالدية فإن رئيس القبيلة أو أحد رجالها يقومون بدفعها، وإذا كانت كبيرة فإن أفراد القبيلة يتضامنون بدفعها كل حسب مقدرته. ومن

ثم فقد ترتب على كل هذا عدم وجود حاجة للميزانية العامة.

أما بعد أن قامت الدولة وترتب عليها واجب القيام ببعض الوظائف وأهمها في المرحلة الأولى الدفاع الخارجي والأمن الداخلي والقضاء، فقد استدعى ذلك أن تقوم الدولة بصرف النفقات العامة، ومن ثم فقد استدعى ذلك أيضاً أن تحصل الدولة على إيرادات عامة لتغطية هذه النفقات. وأهم الإيرادات التي عملت الدولة في تلك المرحلة على جبايتها هي الضرائب. ونظراً لأن معظم الحكومات في ذلك الوقت كانت ظالمة استبدادية فإن ذلك قد انعكس على الضرائب فاتصفت بأنها ضرائب مرتفعة ومرهقة وغير عادلة. ومن ثم فإن أفراد الشعب ـــ وهم الدافعون لهذه الضرائب ـــ فكروا في العمل على تحديد سلطة الحاكم عند فرضه لهذه الضرائب عليهم. وعلى هذا فقد عملوا على المطالبة بضرورة موافقة ممثليهم على ما يفرضه عليهم من ضرائب (وهي التي كانت تمثل غالبية الايرادات العامة في ذلك الوقت). ثم تحول اهتمام أفراد الشعب إلى جانب النفقات العامة أيضاً وضرورة موافقة ممثليهم عليها. ومن ثم فقد ترتب على ذلك أن الايرادات العامة والنفقات العامة كانت تعرض على ممثلي الشعب لإجازتها، ثم جعلوا هذه الإجازة تتم دورياً كل سنة. ونتج عن ذلك كله تحديد الإطار العام للميزانية العامة للدولة وظهورها إلى حيز الوجود، ثم تطورها شكلاً وموضوعاً.

تطور الميزانية العامة في بعض الدول الغربية

إن انكلترا هي أول دولة غربية حدثت فيها تطورات أدت إلى ظهور فكرة الميزانية العامة للدولة. وقد تم ذلك على ثلاث مراحل.

ففي المرحلة الأولى، حصل نزاع بين الحاكم والبرلمان بخصوص ضرورة منح الحق لممثلي الشعب بالإذن الحاكم عند فرض وجباية الضرائب. وقد تدعم هذا الحق في عهد الملك يوحنا (جون) الذي وقّع على الميثاق الأعظم (الماجنا كارتا Magna charta) حيث نص هذا الميثاق على عدم فرض أي ضريبة في المملكة إلا بعض العرض والموافقة من

قبل مجلس العموم البريطاني وعلى أن تكون معقولة في مبلغها. ثم لم يلبث مجلس العموم أن مدّ اختصاصه إلى ضرورة إعطاء موافقة بالنسبة لبقية الإيرادات العامة.

وفي المرحلة الثانية، وعلى أثر حدوث تطورات سياسية هامة في انكلترا بعد ثورة ١٦٨٨م، صدر «إعلان الحقوق Bill of Rights»، وبموجب هذا الإعلان حصل مجلس العموم على حق تحديد المصروفات التي تنفق فيها إيرادات الضرائب. ثم شملت هذه الموافقة تدريجياً النفقات العامة.

وفي المرحلة الثالثة، توصلت فيها انكلترا إلى ضرورة الاعتماد الدوري للإيرادات العامة والنفقات العامة. ذلك أنه منذ عام ١٨٢٢م أصبح وزير الخزانة البريطاني يعرض على البرلمان سنوياً الوضع المالي للدولة وميزانية الدولة. ومن ثم فإنه يمكن القول أن أسس الميزانية العامة الحديثة نشأت وتبلورت في انكلترا مع تحرك وازدياد رقابة البرلمان على الحاكم.

وقد حصل في فرنسا مثلما حصل في انكلترا حيث مرت بنفس المراحل ووصلت إلى المرحلة الثالثة ــ وهي مرحلة ضرورة اعتماد النفقات العامة والإيرادات العامة في البرلمان ــ بعد ثورة ١٧٨٩م. وإن كان هذا الحق قد ظهر بصورة أكثر وضوحاً بعد سقوط نابليون وعودة الملكية عام ١٨١٤م.

تطور الميزانية العامة في المملكة العربية السعودية[1]

هناك تأثير متبادل بين الأوضاع السياسية والاجتماعية والاقتصادية و بين الميزانية العامة. و يظهر هذا الأمر واضحاً في المملكة العربية السعودية.

ففي فترة تأسيس المملكة، سادت الحروب وعمل الملك عبدالعزيز آل سعود على توحيد غالبية أجزاء الجزيرة العربية وإقامة مملكة واحدة وتوفيرالأمن والعدالة. وقد

---

١ ــ محمد عصفور، «الميزانية العامة» مذكرات، من مطبوعات معهد الادارة العامة، الرياض، ١٣٩٦هـ/ ١٩٧٦م، ص ٧ ــ١٠.

انعكس هذا الأمر على اقتصاد المملكة فأدى إلى وجود اقتصاد بدائي بسيط يعتمد على الرعي والزراعة، والتجارة وموسم الحج. وقد ترتب على ذلك ارتباط الاقتصاد في تلك الفترة بالأمطار وموسم الحج وإيرادات الجمارك. فإذا زادت الأمطار كانت السنة سنة خير وبركة، وإذا قلت الأمطار كانت السنة سنة قحط ومحل وعجاف. كما كانت المملكة تعتمد على موسم الحج وعلى ثمن ماتصدره من التمور والمواشي وعلى ايرادات الجمارك والزكاة والأراضي الأميرية. ومن ثم فقد اتسمت تلك الفترة بالركود.

ومع ذلك، فإن المملكة لم تهمل الأمور المالية فأنشأت مديرية المالية عام ١٣٤٦هـ حيث تحولت عام ١٣٤٧هـ إلى وكالة المالية، ثم تحولت عام ١٣٥٢هـ إلى وزارة المالية.

وتشير الدراسات التاريخية عن المملكة إلى أن أقدم ميزانية وجدت منذ نشأة المملكة العربية السعودية هي الميزانية التي بدأت منذ أول شعبان ١٣٥٠هـ وانتهت في ٣٠ رجب ١٣٥١هـ، وقد نشرت في جريدة أم القرى (العدد ٣٧٠، السنة الثامنة، يوم الجمعة ٧ رمضان ١٣٥٠هـ). ونبدي على هذه الميزانية الملاحظات التالية[١]:

١ ــ أن هذه الميزانية كانت متواضعة صغيرة في حجمها حيث بلغت ١٠٦,٤٤٢,٥٤٤ قرشاً أميرياً (والقرش الأميري هو الوحدة النقدية التي كانت مستخدمة في المملكة في ذلك الوقت، علماً أن كل ١١٠ قرش أميري = ١ جنيه استرليني، وكل ١ جنيه استرليني = ١٠ ريال عربي، إذن كل ١ ريال = ١١٠ قرش أميري. ثم عدلت قيمة الريال وأصبح يساوي ١٠ قروش أميرية فقط. وعلى ذلك فإن النفقات العامة في ميزانية عام ٥٠/ ١٣٥١هـ تساوي ١٠٦٤٤٢٥٤,٤٠ ريالاً سعودياً).

٢ ــ أن هذه الميزانية تضمنت جدولاً إجمالياً للنفقات وزعت على (٢١) بنداً هي : المخصصات الملكية، أقساط الدين، مخصصات الأفراد والديوان الملكي والقصور

١ ــ د. يونس أحمد البطريق، د. أسامة عبدالرحمن عثمان، «ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية»، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية، ١٣٩٦هـ، ص ٩٧ ــ ١٠١.

وموظفي ديوان الخزينة، قوات الحدود، حصة الحجاز من مصالح الدفاع، مواصلات ونقليات وتجهيزات، والقضاء والمحاكم الشرعية، النيابة العامة وإدارة الملحقات، مجلس الشورى والمجالس الإدارية، وزارة الخارجية وتوابعها، الصحة العامة والمحاجر والكورنتينات، الكنداسات وتوابعها، المعارف العمومية، نظام الرسوم وتوابعها، الماليات، الأمن العام، المطبعة الأميرية، هيئات الأمر بالمعروف، الرواتب المتنوعة، البريد والبرق واللاسلكي والتلفون، الحرمان الشريفان والأوقاف.

٣ ــ رغم أن تلك الميزانية لم يرد فيها ذكر لإيرادات الدولة، إلا أن هذه الإيرادات يمكن أن نذكرها بحسب تسلسل أهميتها على الشكل التالي : الجمارك، الزكاة، الجهاد (بدل عدم قيام الشخص بنفسه بالجهاد)، البريد والبَرق والهاتف، الضرائب على شركات الملاحة، الضرائب على وسائل الانتقال، المهن والبضائع، ايجار الأملاك، رسوم الطوابع، ثم جوازات السفر وتذاكر المرور، رسوم كتاب العدل، رسوم الاجراءات القضائية، الرسوم المفروضة على الشركات، حق الحكومة من الشركات صاحبة الامتياز.

٤ ــ يتضح من ذلك بدائية أسلوب عرض ميزانية ٥٠/ ١٣٥١هـ، فلايوجد فيها أبواب أو فصول أو فروع، كما يتضح أن النفقات العامة فيها مخصصات لأقساط الديون المستحقة وهي التي كانت تمثل حوالي ١٥٪ من اجمالي النفقات العامة.

وفي عام ١٣٥٢هـ (١٩٢٣م) وقعت المملكة اتفاقية للزيت زادت بموجبها حصة المملكة في انتاج الزيت. وفي عام ١٩٣٣م منحت المملكة شركة استاندر أو يل كومبني أوف كاليفورنيا Standard Oil company of California امتياز التنقيب عن البترول في المنطقة الشرقية، وقد تمكنت هذه الشركة من اكتشاف البترول واستخراجه بكميات تجارية عام ١٩٣٨م.

وخلال الفترة ١٣٥٨ ــ ١٣٦٤هـ، أصدر وزير المالية عدة قرارات بقصد تنظيم

ميزانية الدولة منها ما تعلق بالنفقات العامة ومنها ما تعلق بالايرادات العامة. ففي مجال النفقات العامة قضت هذه القرارات بضرورة تنظيم ميزانية موحدة للدولة تحتوي على كل نفقات الخدمات العامة لجميع المصالح الحكومية في المملكة، ثم تقسّم هذه النفقات تقسيماً ادارياً ضم ستة وثلاثين فصلاً بحيث يخصص فصل لكل مصلحة حكومية، ثم يقسّم كل فصل إلى مواد، وكل مادة إلى فقرات تبعاً لنوع النفقة. وفي مجال الإيرادات العامة قضت هذه القرارات بتقسيم الإيرادات العامة إلى سبعة فصول تضم واحداً وسبعين مادة.

وخلال الحرب العالمية الثانية توقفت عمليات استخراج البترول وقل عدد الحجاج من خارج المملكة فقلّت الإيرادات العامة. حتى إذا ماوضعت الحرب أوزارها أخذت صناعة الزيت بالازدهار فانعكس ذلك على الوضع المالي فأدى إلى تحسينه. وفي سنة ١٣٦٧هـ (١٩٤٧م) أعدت أول ميزانية ظهر فيها جدول الإيرادات العامة والنفقات العامة حيث قدرت فيها الإيرادات العامة بمبلغ (٢١٤,٥) مليون ريال.

وبعد انشاء أول مجلس للوزراء في المملكة العربية السعودية عام ١٣٧٤هـ، فقد صدرت ميزانية ١٣٧٤هـ توافقت فيها السنة المالية مع بداية ونهاية السنة الهجرية. وقد أوضحت هذه الميزانية ناحيتين : الأولى ايجابية تحصلت في التحسن النسبي في أساليب عرض الميزانية، والثانية سلبية تحصلت في قلة الإيرادات العامة رغم حاجة الدولة — والمملكة في مرحلة التأسيس والتنظيم — إلى زيادة النفقات العامة.

ومن ثم ففي ١٣٧٦هـ صدر الأمر الملكي رقم ٥/ ١/ ٣/ ١٢٢٣ بالموافقة على قرار مجلس الوزراء رقم ٦١ على تخصيص ربع الزيت لإقامة المشروعات العامة. وقد اعتمد لها في ذلك العام حوالي ٦٤٥ مليون ريال. يضاف إلى ذلك أن التعليمات المالية للميزانية والحسابات لعام ١٣٧٦هـ أوضحت بعض المبادىء والقواعد أهمها :

١ — تقسيم ايرادات الدولة إلى أبواب وتقسيم هذه الأبواب إلى مواد وذلك طبقاً لأنواع ايرادات كل وزارة أو مصلحة على أن يتضمن كل باب الأنواع المتشابهة

من الايرادات.

٢ ــ تقسيم المصروفات في جميع الوزارات والمصالح إلى ثلاثة أبواب : الباب الأول يخصص للمرتبات وتكاليف الوظائف بصفة عامة. والباب الثاني يخصص للمصروفات العامة. والباب الثالث يخصص للمشروعات والانشاءات الجديدة.

ويقسم كل باب إلى مواد، وتقسم الموادإلى فروع حسب الحاجة وفقاً لنوع كل مصروف.

وفي عام ١٣٧٨هـ تغيرت بداية ونهاية الميزانية العامة بحيث أصبحت تبدأ في أول رجب وتنتهي في نهاية شهر جمادى الثانية. والسبب في ذلك انشغال الأجهزة الحكومية في موسم الحج الذي يحين موعده في أواخر السنة الهجرية.

وفي عام ١٣٨٤هـ نصت تعليمات الميزانية على توزيع النفقات العامة على أربعة أبواب : الباب الأول : للرواتب والعلاوات. والباب الثاني : للمصروفات الإدارية العامة. والباب الثالث : للمصروفات العامة الأخرى المخصصة لأغراض محددة. والباب الرابع : للمشاريع.

وكانت وزارة المالية والاقتصاد الوطني، وبقصد تطوير أجهزة الدولة ومنها الميزانية العامة، قد تعاقدت مع مؤسسة فورد لتقديم مساعداتها الفنية والاستشارية. وقد قدمت هذه المؤسسة تقريرها في عام ١٣٨٥هـ وقد تضمن ــ فيما يتعلق بالميزانية العامة ــ التوصية باتباع طريقة ميزانية البرامج، مع وضعها الاطار العام الشكل التطبيقي لهذه الطريقة في المملكة.

وفي عام ١٣٨٩هـ أشارت تعليمات الميزانية إلى أن مجلس الوزراء قرر أن تتقدم كافة الجهات الحكومية بمشروعات ميزانياتها في موعد أقصاه نهاية شهر محرم بغرض تحسين إعداد الميزانية ومناقشة طلبات الوزارات ودراستها دراسة دقيقة.

وفي عام ١٣٩١هـ، وفي محاولةٍ لربط الميزانية العامة بخطة التنمية، أشارت تعليمات الميزانية إلى ضرورة اعداد مشروع الميزانية طبقاً لخطة التنمية التي كان مجلس الوزراء قد وافق عليها بقراره رقم ٨١٢ لعام ١٣٩٠هـ.

المبحث الرابع
أهمية الميزانية العامة

في نطاق تعرضنا لتعريف الميزانية العامة، خلصنا إلى أنها تسعى لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تؤمن بها الدولة، ورأينا أن ذلك قد أدى إلى انعكاس التخطيط على الميزانية العامة واعتبارها أداة من أدوات الخطة، كما أدى انعكاس التحليل الاقتصادي ونظرياته الحديثة على الميزانية العامة إلى ظهور الاتجاهات الحديثة في ترشيد الميزانية. ومن ثم فإن ذلك يظهر العلاقة بين الميزانية العامة والاقتصاد. و بقي أن نشير إلى أن أهمية الميزانية العامة لا تقتصر على النواحي الاقتصادية، بل هناك نواحٍ أخرى سياسية، وإدارية، واجتماعية، ومحاسبية، وقانونية.

الميزانية العامة من الوجهة السياسية

الميزانية العامة ــ وهي برنامج مالي ــ تعتبر برنامجاً سياسياً أيضاً. و يظهر هذا الأمر في أكثر من ناحية[1]:ــ

١ ــ للسلطة التنظيمية حق مناقشة الميزانية العامة. ويمكن لهذه السلطة أن تقوم بتعديل الاعتمادات التي طلبتها السلطة التنفيذية واجبار هذه السلطة التنفيذية على اتباع خطة معينة أو اجراء اصلاحات أساسية أو رفض مشروع الميزانية.

٢ ــ الاعتمادات التي توافق عليها السلطة التنظيمية تتضمن تمويل سياسات الحكومة المختلفة سواء أكانت متعلقة بالسياسة الخارجية أم بالسياسة العسكرية أم التخطيطية أم الاجتماعية أم التعليمية أم غيرها.

٣ ــ للسلطة التنظيمية حق الرقابة على السلطة التنفيذية أثناء تنفيذها للميزانية

---

1 - Jean - Marie COTTERET et Claude EMERI, "le budget de l'Etat, op. cit., PP. 10 - 12;

ــ قطب ابراهيم محمد، «الموازنة العامة للدولة»، مذكور سابقاً، ص ٢٢ ــ ٢٣.

حتى تتحقق من قيام الحكومة بالتنفيذ على النحو الذي تم به اقرار واعتماد الميزانية، ومن ثم فإن السلطة التنظيمية حق طلب البيانات والوثائق اللازمة عن سير تنفيذ الميزانية أثناء السنة المالية، وحق توجيه الأسئلة والاستجوابات إلى الوزراء عن تصرفاتهم المالية، وعدم جواز نقل الاعتمادات إلا ضمن الأصول والاجراءات التي وضعتها السلطة التنظيمية.

٤ ــ عند الأخذ بنظام الإدارة المحلية، فإن للمجالس التنظيمية المحلية حق الرقابة على الميزانيات المحلية عند اعتمادها من قبلها، وأثناء تنفيذها، والرقابة على حساباتها الختامية.

٥ ــ بعد انتهاء تنفيذ الميزانية، فإن رقابة السلطة التنظيمية تمتد إلى اعتماد الحساب الختامي للميزانية، مما يسمح بمعرفة نتائج تنفيذ السياسات التي كانت قد وافقت عليها السلطة التنظيمية من خلال اعتمادها للميزانية العامة. وتؤدي هذه الرقابة إلى تحريك المسؤولية السياسية للوزير إذا أخل بالقواعد المالية المتعلقة بالميزانية، بل وإلى مسؤوليته الجزائية والمدنية في بعض الدول كفرنسا.

الميزانية العامة من الوجهة الإدارية

يعتبر إعداد الميزانية عملاً إدارياً، كما تعد الميزانية العامة وثيقة إدارية هامة، تضم تقديرات تفصيلية للإيرادات العامة والنفقات العامة ضمن فصول وفروع وأبواب و بنود معينة، مما يضمن انتظام أعمال ونشاطات جميع الجهات الحكومية وتحديد مسؤولية من يقومون بأداء هذه الأعمال والنشاطات تحديداً واضحاً.

كما أن الميزانية العامة ــ وهي تصدر في صورة قانون من ناحية الشكل ــ يجب أن لا تتضمن قواعد جديدة لها طابع الاستمرار وأن لا تستحدث حقوقاً أو التزامات جديدة للحكومة تزيد عما كانت تحدده لها القوانين والأنظمة الصادرة من قبل.

وقد وجدت محاولات مستمرة لتطوير أساليب إعداد الميزانية العامة، وقصدت هذه المحاولات إلى التزام أسس موضوعية عند إعداد الميزانية وترك أسلوب المساومة على

الاعتمادات بين الجهات الحكومية المختلفة من جهة والإدارة الحكومية المركزية التي تقوم باعداد مشروع الميزانية العامة للدولة من جهة أخرى. ورغم ذلك فإن أسلوب المساومة مازال باقياً بآثاره السلبية[1].

ومن ثم فإن هذه السلبيات، ومع عدم وجود نظرية عامة لميزانية الدولة، قد نودي بتصنيف الاعتمادات تصنيفاً وظيفياً ووضع الأسس لقياس وحدات التنفيذ وتكاليفها فظهرت إلى الوجود «ميزانية البرامج والأداء PPB»، ثم نظام «التخطيط والبرمجة PPBS»، ثم «ميزانية الأساس الصفري ZBB». وقد قامت هذه الاتجاهات الحديثة في الميزانية على تحليل التكلفة والمنفعة (أو العائد)، وقصد بها ترشيد قرارات توزيع الاعتمادات على الجهات الإدارية المختلفة واستخدام معايير موضوعية من قبل إدارة إعداد الميزانية. ومع ذلك فقد قيل إن هذا التحليل ــ وهو يأخذ عنصر المنفعة ــ يعتمد على عناصر غير كمية ويخضع للتقدير الشخصي أيضاً مما يعني الإبقاء على شيء من السلبية في اتخاذ القرارات المتعلقة بالميزانية العامة.

الميزانية العامة من الوجهة الاجتماعية

لا تقل الأهمية الاجتماعية للميزانية العامة عن أهميتها السياسية. وقد رأينا أن الأرقام المتوقعة للميزانية تشمل ناحية التعبير عن البرنامج السياسي « والاجتماعي» والاقتصادي الذي تسعى الحكومة لتحقيقه خلال فترة تنفيذ الميزانية. وأنها تكشف عن مدى تدخل الدولة في التوزيع، وتعمل النفقات العامة والايرادات العامة على زيادة العدالة والمساواة بين الفئات المختلفة للمواطنين، أو على زيادة التباين والاختلاف بين هذه الفئات، أو تبقى التوزيع على حاله.

وتفسير ذلك ما يلي :ــ

(١) د. يونس أحمد البطريق، د. أسامة عبد الرحمن عثمان، «ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقاً، ص ١٢ ــ ١٥.

١ ــ أن الضرائب والرسوم التي تستقطع من دخول الأفراد لتنفق على فريق آخر، كأنها تحوّل الايرادات المحصلة لصالح الطوائف الأخرى التي تستفيد من النفقات العامة. ومن ثم فإن ذلك يسمح للدولة باستخدام الميزانية العامة أداة لتحقيق التوازن الاجتماعي. وإذا كانت تقصد القضاء على التفاوت الكبير بين دخول الأفراد فإنها تأخذ بأحد الأسلوبين التاليين أو كلاهما معاً:ــ

أ ــ تمويل الميزانية العامة عن طريق الضرائب المباشرة التصاعدية أو عن طريق الضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية (والشائعة) دون الضرورية.

ب ــ توجيه النفقات العامة لإنشاء مشروعات تعود بفوائدها لمصلحة الفئات ذات الدخل المحدود أو تقديم إعانات إنتاج السلع الضرورية أو تقديم إعانات اجتماعية لهذه الفئات.

٢ ــ في البلاد التي تأخذ بالتخطيط الشامل، فإن الميزاينة العامة، وهي تعتبر جزءاً من الخطة وتعمل على تحقيق أهداف الخطة، تعمل على القضاء على الفروق بين الطبقات الاجتماعية عن طريق سحب جزء من دخول القطاع التعاوني والخاص إذا كانت هذه الدخول مرتفعة عن حد معين بحيث لا تتلاءم مع فكرتهم عن توزيع الدخول.

٣ ــ في البلاد المتخلفة، فإن الميزانية العامة تعمل على إعادة توزيع الدخول والثروات بحيث تنسجم مع المصلحة العامة[1]. وفي البلاد التي تتوافر لديها ايرادات كثيرة كالبلاد المنتجة للبترول مثل المملكة العربية السعودية يمكن للميزانية العامة أن تعمل على تنفيذ المشروعات المنصوص عليها في الخطة وأن تقدم اعانات وخدمات مجانية كثيرة.

٤ ــ هناك أهداف اجتماعية أخرى قد تقصد إليها الميزانية العامة كتشجيع

---

1 - Ram Niranjan TRIATHY, "Public Finance in underdeveloped countries", The World Press Private, CALCUTTA, 1968, PP. 234 - 245.

استهلاك بعض السلع النافعة، وتقليل استهلاك سلع أخرى ضارة بالصحة أو غير مرغوب فيها اجتماعياً كالدخان مثلاً.

الميزانية العامة من الوجهة المحاسبية

تظهر العلاقة بين الميزانية العامة للدولة و بين المحاسبة على أشدها سواء عند إعداد الميزانية العامة أم عند تنفيذها أم بعد تنفيذها. ونوضح هذا الأمر فيما يلي:ـ

١ ـ إن إعداد الميزانية العامة يتطلب إعداد جدولين أحدهما للإيرادات العامة وثانيهما للنفقات العامة، و يتم هذا الاعداد على مستوى كل وحدة إدارية في مرحلة أولى، ثم على مستوى الجهاز المركزي لاعداد الميزانية. وكل هذا يتطلب خبرة محاسبية تبين التوازن أو العجز أو الفائض في الميزانية العامة[١].

٢ ـ إن تنفيذ الميزانية، وهو يعني صرف النفقات العامة وجباية الإيرادات العامة وعمليات الخزانة، يتطلب نظاماً للمحاسبة يتم بمقتضاه قيد تلك العمليات واثباتها في السجلات وارفاقها بالمستندات.

٣ ـ إن استخراج الحساب الختامي للميزانية العامة، وهو يتضمن ما أنفق فعلاً من النفقات العامة وما جبي فعلاً من الإيرادات العامة خلال السنة المالية، ومقارنتها بأرقام الميزانية العامة و بيان أسباب الاختلاف بين الأرقام التقديرية والأرقام الفعلية، كل هذا يظهر مدى علاقة المحاسبة مع الميزانية العامة.

٤ ـ إن الرقابة على الميزانية العامة، وهي رقابة قبل الصرف ورقابة بعد الصرف، تستلزم من القائمين بهذه الرقابة خبرة محاسبية حتى يستطيعوا أن يقوموا بهذه المهمة على خير وجه.

---

(١) د. عبد الفتاح ابراهيم مصطفى. «الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الحكومية وامكانية تطبيقها في المملكة». بحث معد «لندوة النظام المحاسبي الحكومي في المملكة العربية السعودية». من ١٠ ـ ١٣ ربيع الثاني. معهد الإدارة العامة. الرياض. ص ١٢٣.

الميزانية العامة من الوجهة القانونية

تصدر الميزانية العامة عادة بقانون بعد أن توافق عليه السلطة التنظيمية، ومن ثم فإن الميزانية العامة تعد عملاً تنظيمياً من حيث الشكل. و يرى غالبية الكتّاب أن الميزانية العامة تبقى مع ذلك من الناحية الموضوعية عملاً إدارياً يهدف إلى تنفيذ قوانين سبق اقرارها، ويجب أن لا تتضمن قواعد عامة مجردة، ومن ثم فإن قانون ميزانية الدولة يجب أن لا يُنشيء ضرائب جديدة ولا يُنشيء للدولة حقوقاً جديدة أو يُرتب عليها التزامات جديدة لم تصدر بها قوانين من قبل، أي قانون ميزانية الدولة هو تنظيم تعده السلطة التنفيذية للنفقات العامة وللايرادات العامة في حدود القوانين السارية[1].

المبحث الخامس
تفريق الميزانية العامة عن الحسابات الأخرى

تختلف ميزانية الدولة عن كل من ميزانية المنشآت، والميزانية القومية والحسابات القومية، وميزانية النقد الأجنبي، والحساب الختامي. ونفصل فيما يلي هذه الفروق.

الميزانية العامة وميزانية المنشآت

تختلف ميزانية الدولة عن ميزانية المنشآت الزراعية والصناعية والتجارية (سواء أكانت عامة أم خاصة) التي يهتم ببحثها علم المحاسبة. فميزانية المنشآت الزراعية والصناعية والتجارية هي عبارة عن قائمة لأصولها وخصومها في تاريخ معين نتيجة عملياتها التي تمت في فترة سابقة بغية إظهار مركزها المالي.

ومن ثم فإن الميزانية العامة تختلف عن ميزانية المنشآت الزراعية والصناعية والتجارية بأنها تتعلق بفترة مقبلة (أرقام تقديرية)، بينما تتعلق ميزانية هذه المنشآة بفترة سابقة (أرقام فعلية).

---

(١) د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٥٣٩.

الميزانية العامة والميزانية القومية والحسابات القومية

تهتم معظم الدول في الوقت الحاضر بإعداد ما يسمى بالميزانية القومية (أو الاقتصادية (ou économique le budget national. وهي تتضمن تقديرات لكافة أوجه النشاط الاقتصادي، بقطاعيه العام والخاص، وفي علاقاته الداخلية والخارجية لبلد من البلاد خلال فترة معينة قادمة هي في الغالب مدة سنة. ومن هذا يظهر وجه الاختلاف بين الميزانية العامة التي تقتصر على تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة المتوقعة للحكومة فقط، و بين الميزانية القومية التي تضم تقدير النفقات والإيرادات المتوقعة للأمة كلها حكومة وأفراداً. ومن ثم فإن الميزانية القومية تعتبر أكثر شمولاً من ميزانية الدولة.

وتظهر أهمية الميزانية القومية في أنها تحدد سياسة الدولة في السنة المقبلة من أجل تحقيق الزيادة في الدخل القومي. و يترتب على ذلك أن الإنفاق الكلي إذا كان غير كافٍ لتحقيق تلك الزيادة المرغوبة في الدخل القومي، فإن الدولة ــ بما تقوم به من استثمارات عامة وما تحفزه من استثمارات خاصة، وما تنفقه من نفقات اجتماعية، وما تفرضه من سياسة ضريبية ــ تشجع الميل للاستهلاك والميل الاستثمار حتى تحصل على التوازن الاقتصادي[1]. وعلى هذا فإن الميزانية القومية تعتبر جزءاً من الخطة الاقتصادية والاجتماعية وتعمل على تحقيق أهدافها، ومن ثم فإنه يمكن اعتبارها خطة سنوية.

أما الحسابات القومية (أو حسابات الدخل القومي) les comptes de la nation فهي عبارة عن تسجيل لكافة أوجه النشاط الاقتصادي للأمة عن فترة سابقة، وذلك من خلال العمليات التي تمت فعلاً والمتعلقة بحجم الدخل القومي وتكوينه وتداوله وتوزيعه. ومن هنا يظهر وجه الاختلاف بين الميزانية العامة التي تقتصر على تقدير

---

(١) د. محمود رياض عطية، «موجز في المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص٤١٦.

النفقات والإيرادات المتوقعة للحكومة لفترة مقبلة، و بين الحسابات القومية التي تسجل النشاط الاقتصادي للأمة بأكملها ولفترة سابقة.

و يطلق على العلم الذي يشمل دراسة الميزانية القومية والحسابات القومية معاً «المحاسبة القومية Comptabilité nationale».

الميزانية العامة وميزانية النقد الأجنبي

يميز بين الميزانية العامة وميزانية النقد الأجنبي. ذلك أنه يقصد بميزانية النقد الأجنبي النظام المحاسبي الذي يبين الأرقام التقديرية لنفقات الدولة وإيراداتها من النقد الأجنبي، خلال فترة مقبلة غالباً ما تكون سنة. وقد أخذت بهذا النظام الدول التي تعاني من نقص في إيراداتها من النقد الأجنبي. وقد قصد منه أن تتأكد الدولة من حسن استخدام إيراداتها من النقد الأجنبي بحيث تخصصها لاستيراد مستلزمات التنمية والسلع الضرورية التموينية والغذائية. ومن ثم ففي رأينا أن هذا النظام يجب أن يعمم في جميع الدول المتخلفة، حتى التي لا تعاني من نقص في النقد الأجنبي لأن توافر كميات كبيرة من النقد الأجنبي في هذه الدول لا يعني هدرها فيما لا يعود عليها بالفائدة ولأن هذا ينافي الاتجاهات الحديثة في ترشيد الميزانية.

ومن هنا يظهر وجه الاختلاف بين الميزانية العامة وميزانية النقد الأجنبي. و يظهر هذا الاختلاف من ناحيتين:ـــ

١ ـــ في الميزانية العامة، الأصل أن تحدد الدولة مقدار النفقات العامة أولاً ثم تعمل على ايجاد الايرادات العامة اللازمة لتغطية هذه النفقات. أما في ميزانية النقد الأجنبي فالأصل أن تحدد فيها الايرادات المتوقعة من النقد الأجنبي في السنة المقبلة بما فيها القروض التي يمكن للدولة أن تعقدها، ثم توزع هذه الإيرادات على الأوجه المختلفة لنفقات الدولة من النقد الأجنبي.

٢ ـــ ينتج عن ذلك أن الأصل في الميزانية العامة أن الاستخدامات هي التي

تتحكم في تدبير الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات، أي أن توازن الميزانية العامة يتم على أساس قاعدة «أولوية النفقات على الإيرادات». بينما الأصل في ميزانية النقد الأجنبي، أن الإيرادات من النقد الأجنبي هي التي تحكم الاستخدامات، أي توازن ميزانية النقد الأجنبي يتم على أساس قاعدة «أولوية الايرادات على النفقات».

وهذه الاختلافات بين الميزانية العامة وميزانية النقد الأجنبي يجب أن لا تحجب ما يجب أن يوجد بينهما من ترابط، فكل منهما إنما يعدّ لسنة مقبلة، ويجب أن يبدءا معاً وينتهيا معاً، وأن تبنى تقديرات الميزانية العامة على التقديرات التي بنيت عليها ميزانية النقد الأجنبي[1].

الميزانية العامة والحساب الختامي

يقصد بالحساب الختامي compte final الحساب الذي يبين ما أنفقته الدولة فعلاً من نفقات عامة وما حصلته فعلاً من إيرادات عامة خلال فترة سابقة، غالباً ما تكون سنة.

ومن ثم فإن الحساب الختامي يبين نتيجة تنفيذ الميزانية العامة بعد انقضاء الفترة التي حددت لها، ويظهر المدى الذي بلغته صحة تقديرات الميزانية العامة.

ولا شك أن إعداد الميزانية العامة يتطلب الاعتماد على الحساب الختامي لعدة سنوات ماضية.

وإذا كان كل من الميزانية العامة والحساب الختامي مهماً والترابط بينهما وشيجاً، فإن الحساب الختامي يعتبر أكثر أهمية من الميزانية العامة بالنسبة للمؤرخ والإحصائي لأن الحساب الختامي يفيدهما في تسجيل وتفسير الوقائع التي تمت. بينما تعتبر الميزانية العامة أكثر أهمية من الحساب الختامي بالنسبة لرجل السياسة لأنها تبين خطة الحكومة وبرامجها التي تنوي تحقيقها في السنة القادمة.

---

(١) محمود صدقي مراد، والدكتور فؤاد مرسي، «ميزانية النقد الأجنبي والتمويل الخارجي للتنمية»، القاهرة، ١٩٦٧م، ص١٧٧.

الفصل الثاني
مباديء الميزانية

إن علم الميزانية العامة التقليدي جرى على تعيين مباديء عامة يجب مراعاتها عند وضع الميزانية. ورغم أن بعض هذه المباديء اخذت تفقد أهميتها نتيجة التطور الاقتصادي والمالي، فإنها مازالت ذات أثر وأهمية كبيرين مما يستدعي دراستها. وهذه المباديء العامة هي : سنوية الميزانية، ووحدة الميزانية، وعمومية الميزانية، وتوازن الميزانية. وسوف نتعرض فيما يلي لكل منها في مبحث خاص.

المبحث الأول
مبدأ سنوية الميزانية

في نطاق بحثنا لمبدأ سنوية الميزانية فإننا نتعرض لمعنى المبدأ وتبريره، وحسابات السنة المالية، والاستثناءات التي ترد على هذا المبدأ.

معنى مبدأ سنوية الميزانية وتبريره

يقصد بمبدأ «سنوية الميزانية « Annualité budgétaire»»أن يحدث توقع وإجازة نفقات وايرادات الدولة بالنظر إلى سنة واحدة مقبلة.

وقد تم اختيار مدة السنة لاعتبارات سياسية ولاعتبارات مالية. فمن الناحية السياسية، تم اختيار مدة السنة باعتبارها مدة مناسبة لدوام رقابة السلطة التنظيمية على اعمال السلطة التنفيذية. اذ لو طالت مدة الميزانية عن سنة لضعفت رقابة السلطة التنفيذية للحكومة ولتصرفاتها المالية، ولو قصرت عن السنة لأصبحت تلك الرقابة مرهقة شديدة الوطأة وقد تصبح مدعاة لتعطيل الأعمال.

ومن الناحية المالية، نجد أن فترة السنة تتلاءم مع تقدير الايرادات العامة المستمدة من الضرائب المباشرة التي يجري فرضها على أساس الدخل السنوي، كما أنها تتلاءم مع النفقات العامة التي تختلف باختلاف فصول السنة، مما يجعل السنة وحدة متكاملة. يضاف الى ذلك أن تحضير الميزانية ومناقشتها واعتمادها تتطلب وقتاً وجهداً كبيرين، ليس من السهل أن تتكرر كل فترة قصيرة من الزمن. وبالعكس، فلو كانت مدة الميزانية أكثر من سنة لأدى ذلك إلى صعوبة وضع تقديرات دقيقة للنفقات العامة وللإيرادات العامة بسبب بُعد الفترة بين وقت اعداد التقديرات ووقت تحقيقها.

وتختلف الدول فيما بينها في تحديد تاريخ بداية السنة المالية[1].

حسابات السنة المالية :

وتتصل بمبدأ سنوية الميزانية نقطة أخرى تتعلق بالطريقة التي يجب أن تتبع في قيد الحساب النهائي للسنة المالية. وتظهر أهمية هذه النقطة نظراً لأنه كثيراً ما تنقضي السنة المالية دون أن يتم تحصيل كافة الايرادات أو انفاق كافة الاعتمادات التي وردت في الميزانية العامة. فكيف يتم إذن قيد الحسابات المتعلقة بالسنة المالية بعد انقضائها؟

يختلف الحل باختلاف التشريعات المالية للدول. ومن الممكن أن نفرّق في هذا الصدد بين طريقتين:

الأولى :طريقة حساب الخزانة :(حساب القطع) systeme de la gestion:

وفي هذه الطريقة، لايشمل الحساب الختامي للميزانية إلا الايرادات التي تم تحصيلها فعلاً والنفقات التي تم إنفاقها فعلاً خلال نفس السنة. ومن ثم فإن الايرادات التي لم تحصل خلال السنة نفسها تضاف المبالغ المحصّلة منها بعد ذلك إلى

---

١ ــ تأخذ الميزانية في المملكة العربية السعودية بمبدأ سنوية الميزانية وكانت السنة المالية تبدأ في أول محرم وتنتهي في آخر ذي الحجة. ثم صدر المرسوم الملكي رقم ٨ تاريخ ١٨/ ٥/ ١٣٧٨هـ فأصبحت السنة المالية تبدأ في أول رجب وتنتهي في آخر جمادي الثانية. وقد ذكرنا من قبل أن السبب في ذلك هو انشغال الأجهزة الحكومية في موسم الحج الذي يحين موعده في أواخر السنة الهجرية.

حساب السنة المالية التي يتم فيها هذا التحصيل، كذلك فإن الاعتمادات التي لم تنفق خلال السنة المالية تلغى وتفتح مرة أخرى في اعتمادات ميزانية السنة الجديدة ان كانت هناك حاجة لها.

وتمتاز هذه الطريقة بأنها تؤدي إلى اقفال الحسابات المالية للسنة بسرعة بحيث يمكن في اليوم التالي لانتهاء السنة المالية معرفة المبالغ التي تم صرفها والمبالغ التي تم تحصيلها خلال هذه السنة وتضمينها في حسابها الختامي.

ومع ذلك فإنه يعاب على هذه الطريقة أنها قد تؤدي إلى اظهار المركز المالي للحكومة على غير حقيقته وذلك إذا ما عملت الحكومة قرب انتهاء السنة المالية على استعجال تحصيل الايرادات والابطاء في دفع بعض المصروفات. كما أنها قد تؤدي إلى أن تميل المصالح والإدارات المختلفة إذا لم يشغلها الاعتبار السابق إلى التوسع في الإنفاق قرب نهاية السنة المالية ومحاولة استنفاذ الاعتمادات المخصصة لها حتى لا تلغى الاعتمادات المتبقية، وهذا مايفتح باباً للاسراف والتبذير.

الثانية : طريقة حساب التسوية (حساب الاتمام أو الحقوق)

:système de l'exercice

وفي هذه الطريقة تقيد في الحساب الختامي كافة الإيرادات والنفقات التي تترتب على تصرفات اتخذت في بحر السنة المالية، بغض النظر عن التاريخ الذي يتم فيه فعلاً تحصيل الايرادات ودفع النفقات. ومن ثم فانه لابد أن تضاف إلى السنة المالية فترة تكميلية لتسوية حساب ماتم من عمليات خلالها. وتسمى السنة المالية وفترتها الإضافية «بمدة التسوية Pèriode de l'exercice»

وتمتاز طريقة حساب التسوية بأنها تعطي فكرة صحيحة عن المركز المالي للحكومة.

ولكن يعاب عليها أن الحساب الختامي قد يبقى مفتوحاً مدة طويلة، فلا تعرف نتيجته على وجه السرعة، كما يؤدي الى تداخل حسابات السنوات المختلفة.

ورغم أن الأجهزة الادارية في الدول المختلفة تنادي بالابقاء على حساب الخزانة، فإن الهيئات الاستشارية الوطنية والدولية توصي باتباع حساب التسوية كلما أمكن ذلك[1].

الاستثناءات من مبدأ سنوية الميزانية

أدى تطور دور الدولة من «الدولة الحارسة» إلى «الدولة المتدخلة» ثم إلى «الدولة المنتجة» الى تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. وقد أدى ذلك إلى التأثير على الميزانية العامة مما استدعى الخروج على مبدأ سنوية الميزانية أحياناً دون أن يؤدي الى الغائه كلية، أي أنه أدى الى وجود بعض الاستثناءات على هذا المبدأ. وهذه الاستثناءات إما أن يكون من شأنها الموافقة على ايرادات ونفقات لمدة أقل من سنة، وإما أن يكون من شأنها امتداد الميزانية كلها أو بعضها لأكثر من سنة. ونعطي فيما يلي تفصيلاً لكل منهما :

أولاً : الاستثناءات لأقل من سنة:

وأهم الأمثلة على هذه الاستثناءات هي التالية:

ـ ١ ـ نظام الميزانيات الاثني عشرية : عندما لا تتمكن السلطة التنظيمية من الموافقة على الميزانية الجديدة قبل بدء السنة المالية، ولما كانت هناك نفقات لا تستطيع الحكومة تأجيلها، فإن السلطة التنظيمية تفوض الحكومة بفتح اعتمادات شهرية مؤقتة على حساب الميزانية المقبلة وريثما تقرها السلطة التنظيمية. وتسمى هذه الاعتمادات المؤقتة «الميزانيات الاثنى عشرية».

ـ ٢ ـ الاعتمادات الاضافية أو المؤخرة : قد يحدث أن تطرأ ظروف جديدة غير متوقعة، أو يتبين أن تقدير اعتماد ما كان أقل مما هو مقدر له، مما يتطلب أن تلجأ الحكومة للسلطة التنظيمية لأخذ موافقتها على اعتمادات اضافية تقصد بها مواجهة

---

(1) R.M. MIKESELL and L.E.HAY, «Governmental Accounting», Richard D. Irwin, Inc, Fourth Edition, 1972, p.7.

النقص الذي ظهر. وهذه الاعتمادات تتعلق بالمدة الباقية من السنة المالية، ومن ثم فإنها تعتبر استثناءاً من مبدأ سنوية الميزانية.

الثانية: الإستثناءات لأكثر من سنة[1]:

وأهم الأمثلة على هذه الاستثناءات هي التالية:

١ ــ ميزانية الدورة الاقتصادية: تمر الاقتصاديات الرأسمالية بفترات رخاء وفترات كساد. و يطلق على الفترتين المتعاقبتين (رخاء وكساد) معاً تعبير «الدورة الاقتصادية Cycle economique». ونظراً لأنه يمكن للميزانية أن تمارس تأثيراً في الحياة الاقتصادية، فقد فكر بعض الاقتصاديين ــ وخاصة في السويد ــ باعداد الميزانية العامة لفترة تستمر فترة الدورة الاقتصادية (٥ ــ ١٠ سنوات) بحيث تقوم الدولة من خلالها بالتدخل لمعالجة الآثار الاقتصادية الضارة للدورة الاقتصادية. و يتحقق هذا عن طريق العمل على زيادة الايرادات العامة عن النفقات العامة وتكوين احتياطي في فترة الرخاء. وفي أوقات الكساد تقوم الدولة بالتدخل عن طريق زيادة النفقات العامة الاستثمارية والاستهلاكية و بالتالي انفاق الأموال الإحتياطية التي كانت قد كونتها أثناء فترة الرخاء.

ومن الناحية النظرية، فقد كان لنظرية ميزانية الدورة الاقتصادية في الماضي نجاح مؤقت لم يلبث ان تضاءل مع الزمن بحيث أصبحت النظرية نفسها محل نظر في الوقت الحاضر.

ومن الناحية العملية، فلم تجد نظرية ميزانية الدورة الاقتصادية إلا تطبيقاً محدوداً في كل من بلجيكا وفنلندا وسويسرا وتطبيقاً أكثر تقدماً في السويد.

وقد جرى هذا التطبيق بعد الأزمة الكبرى لعام ١٩٢٩ ووصل إلى حده الأعلى

---

١ ــ طبقت في جمهورية بنما نظام الميزانية لمدة سنتين عام ١٩٣٥م، كما اقترح هذا النظام في فرنسا عام ١٩٣٤م ولكنه رفض. ومازالت هناك بعض الآراء في الوقت الحاضر تنادي بنظام الميزانية لمدة سنتين نظراً لتقدم أساليب التوقع ولافساح المجال أمام السلطتين التنظيمية والتنفيذية حتى لا تبقيا مشغولتين باعداد الميزانية واعتمادها.

حينما وافق البرلمان السويدي في عام ١٩٣٧م على نظام الميزانية الدورية لمدة خمس سنوات. و يعود عدم انتشار تطبيق هذه النظرية الى أن الاقتصاديات العالمية لم تعد تعرف تقلبات عنيفة كما حصل خلال فترة الثلاثينات.

ــ ٢ ــ ميزانية البرامج الاقتصادية والاجتماعية: وهذا استثناء آخر من مبدأ سنوية الميزانية. و يرجع هذا الاستثناء الى ظهور فكرة وضع البرامج اللازمة لتنفيذ الخطة الاقتصادية والاجتماعية المرسومة لعدة سنوات والتي ينتشر الأخذ بها في كافة الدول. و يتطلب تنفيذ هذه البرامج اعتماد المبالغ اللازمة لتنفيذ المشروعات المنصوص عليها في الخطة والتي يقع عبء تنفيذها على الدولة، رغم أن هذا التنفيذ يجاوز السنة المالية، وهو ما يتطلب إيجاد استثناء من مبدأ سنوية الميزانية[1]. و يتم هذا الأمر باتباع احدى طريقتين : اما طريقة الإعتمادات بالارتباط (وبموجبها يقيد مجموع المبالغ اللازمة لتنفيذ البرنامج في السنة الأولى للخطة، مما يعني الارتباط بنفقات البرنامج على أن يقيد في كل ميزانية سنوية المبلغ اللازم لتغطية نفقة الجزء المنفذ من البرنامج خلال هذه السنة)، وإما بطريقة القانون ببرنامج (وبموجبها توافق السلطة التنظيمية على قانون خاص متميز عن الميزانية يحدد فيه بصفة عامة نفقات بعض المشروعات التي تتطلب زمناً أكبر من السنة و يقرر فيه الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرنامج بعد توزيعها على السنوات المختلفة وفي كل سنة يدرج الجزء المخصص للانفاق فيها من ميزانية الدولة عن تلك السنة، وهذا يعني أن تنفيذ المشروع يقسم على مراحل سنوية ويخصص لكل منها اعتماد مالي يتم قيده في الميزانية العامة لكل سنة من هذه السنوات).

---

١ ــ وقد اتبعت بعض الدول كالولايات المتحدة والفلبين والسويد ميزانية البرامج والأداء PPB ونظام ميزانية التخطيط والبرمجة PPBS لاعداد ميزانية بعض البرامج الاقتصادية أو البرامج المتعلقة بالدفاع والأمن التي يمتد تنفيذها إلى خمس سنوات.

المبحث الثاني
مبدأ وحدة الميزانية

في نطاق بحثنا لمبدأ وحدة الميزانية فاننا نتعرض لمعنى المبدأ وتبريره، والاستثناءات التي ترد على هذا المبدأ.

معنى المبدأ وتبريره

يقصد بمبدأ «وحدة الميزانية L'unité budgétaire» أن تدرج كافة النفقات العامة والايرادات العامة في ميزانية واحدة. ومن ثم فان تطبيق هذا المبدأ يعنى عدم تعدد ميزانيات الدولة

و يستند مبدأ وحدة الميزانية الى مجموعة من المزايا أهمها :

ـــ ١ ـــ ان وحدة الميزانية تجعل من السهولة معرفة المركز المالي للدولة، وذلك بمقارنة مجموع النفقات العامة بمجموع الايرادات العامة ليتبين إن كان في الميزانية عجز أو فائض أو متوازنة.

ـــ ٢ ـــ انها تمكننا من تحديد نسبة النفقات العامة أو الإيرادات العامة (أو نسبة بعض أنواع منها) الى الدخل القومي لوجود الأ رقام في وثيقة واحدة. بينما لو تعددت الميزانيات فان تحديد هذه النسبة يصبح صعباً نظراً لتداخل حسابات هذه الميزانيات ببعضها بعضاً. ومن ثم فإن مبدأ وحدة الميزانية يسهل دراسة تأثير الميزانية في الإنتاج وفي وسائل الدفع وفي إعادة توزيع الدخل القومي وغيرها من النواحي المختلفة للحياة الاقتصادية.

ـــ ٣ ـــ انها تكفل رقابة السلطة التنظيمية بصورة فعالة للميزانية. أما اذا تعددت الميزانيات فانه يصعب اجراء هذه الرقابة، بل ان بعض هذه الميزانيات قد تصبح بعيدة عن هذه الرقابة مع ما لها من أهمية في النطاق المالي.

و يلاحظ أن مبدأ وحدة الميزانية ينصرف إلى ميزانية الدولة وحدها، لأن هذا المبدأ

يتعلق بميزانية الشخص المعنوي العام الواحد. ومن ثم فإنه لايعتبر استثناء من هذا المبدأ وجود ميزانيات عامة أخرى تتعلق بالأشخاص العامة غير الدولة كميزانيات المحافظات وميزانيات البلديات، لأن هذه المحافظات أو البلديات تمثل هيئات عامة لها شخصية معنوية متميزة عن شخصية الدولة.

كذلك لايتعارض مبدأ وحدة الميزانية مع عرض هذه الميزانية الواحدة في وثائق متعددة، على ان تكون جميع هذه الوثائق متصلة ببعضها بعضاً بحيث تكوّن في مجموعها ميزانية واحدة للدولة.

الإستثناءات من مبدأ وحدة الميزانية

مازال مبدأ وحدة الميزانية محترماً إلى حدٍ كبير في الدول الأنكلوسكسونية بينما خرجت عليه الكثير من الدول وأوجدت استثناءات له. وتنطلق هذه الإستثناءات من مبدأ آخر هو مبدأ «تعدد الميزانيات». وأهم هذه الإستثناءات أربعة هي: الميزانيات المستقلة، والميزانيات الملحقة، والميزانيات غير العادية، وحسابات الخزينة الخاصة. ونعطي فيما يلي تفصيلاً لكل منها:ــ

أولاً ــ الميزانيات المستقلة Budgets autonomes : قد يعطي النظام لبعض المصالح العامة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة. وتعرف، هذه المصالح باسم «المؤسسات العامة Etablissements publics». و يترتب على ذلك أن تكون لهذه المؤسسات العامة مالية مستقلة، أي أن تكون لها ميزانية مستقلة عن ميزانية الدولة. وعلى هذا فالميزانيات المستقلة هي ميزانيات المؤسسات العامة التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة.

وتتميز الميزانيات المستقلة بما يلي:ــ

١ ــ لا تسرى عليها القواعد والاحكام التي تخضع لها ميزانية الدولة إلا إذا نص على ذلك صراحة. ومن ثم فإنها لا تخضع أساساً لإشراف وزارة المالية (وهذا على

عكس الميزانيات الملحقة)، وقد تختلف في بدايتها ونهايتها عن بداية ونهاية السنة المالية للدولة.

٢ ــ المفروض في الميزانيات المستقلة أن تغطى نفقاتها بايراداتها فان حققت فائضاً احتفظت به لنفسها، وإن حققت عجزاً فانها تغطيه من فائضها السابق أو بالاقتراض أو اعانة من الدولة إذا كان القانون يسمح بذلك.

٣ ــ لا تعرض الميزانيات المستقلة على السلطة التنظيمية أصلاً و بالتالي فلا تناقشها ولا تعتمدها، بل يناقشها و يعتمدها مجلس إدارة المؤسسة العامة التابعة له. ومن ثم فإن الميزانيات المستقلة تمثل استثناء حقيقاً من مبدأ وحدة الميزاينة ليس من الناحية المالية فحسب وانما من الناحية السياسية أيضاً.

ثانياً ــ الميزانيات الملحقة Budgets annexes : يقصد بالميزانيات الملحقة الميزانيات المنفصلة عن ميزاينة الدولة والتي تشمل إيرادات ونفقات بعض المصالح العامة التي لا تتمتع بشخصية اعتبارية مستقلة عن الدولة.

والاعتبارات التي تدعو النظام لتقرير الإستقلال المالي لهذه المصالح العامة عديدة منها رغبته في تحرير هذه المصالح من القيود المالية التي تفرضها الدولة في عقد وصرف نفقاتها، أو رغبته في الحكم على مدى كفاءتها التجارية وتحقيقها للربح أو للخسارة... الخ.

وتتميز الميزاينات الملحقة بما يلي:ــ

١ ــ تخضع الميزانيات الملحقة، وعلى عكس الميزانيات المستقلة، للقواعد والأحكام التي تخصع لها ميزانية الدولة، وتخضع لإشراف وزارة المالية.

٢ ــ لا يظهر في ميزانية الدولة سوى فائض أو عجز الميزانيات الملحقة. ففي حالة ما إذا كان رصيد الميزانية الملحقة دائناً (فائض) فانه يظهر في ميزانية الدولة في جانب الإيرادات، وفي حالة ما إذا كان رصيد الميزانية الملحقة مديناً (عجز) فانه يظهر في ميزانية الدولة في جانب النفقات في شكل إعانة للمصلحة صاحبة الميزانية الملحقة.

٣ ــ تعرض الميزانية الملحقة وتناقش وتعتمد من قبل السلطة التنظيمية ومن ثم فإنها إذا كانت تعتبر استثناءاً من مبدأ وحدة الميزانية من الناحية المالية فانها لا تعتبر كذلك من الناحية السياسية.

وتصدر الميزانيات الملحقة وتنشر إما مع الميزانية العامة أو في وثائق خاصة منفصلة عن الميزانية العامة.

ثالثاً ــ الميزانيات غير العادية Budgets extraordinaires : وهي ميزانيات منفصلة عن الميزانية العادية للدولة توضع لبعض العمليات التي تتميز بكون نفقاتها غير عادية، ولا يصح بالتالي سدادها من الإيرادات العادية، ومن الأفضل ألا تدرج في الميزانية العادية، بل تعمل لها ميزانية استثنائية تشمل النفقات غير العادية من جهة والإيرادات غير العادية التي تخصص لتغطيتها ــ وهي قروض عامة أو اصدار نقدي جديد ــ من جهة أخرى.

ومما يعد من النفقات غير العادية طبقاً لهذه الفكرة نفقات الحروب ونفقات التسليح، ونفقات المشروعات الاستثمارية الكبيرة التي تقوم بها الدولة.

وقد تعرضنا فيما سبق ــ في نطاق بحثنا في تقسيم النفقات العامة تبعاً لانتظامها ــ للنفقات العامة العادية والنفقات العامة غير العادية ورأينا أن هذا التقسيم منتقد من حيث أساسه ومن حيث غرضه. ونضيف هنا أن هناك بعض الدول أخذت بنظام الميزانيات غير العادية مثل انكلترا التي أنشأت عام ١٩٣٩م ميزانية غيرعادية لمواجهة طوارىء الحرب، ومثل فرنسا التي استعملت الميزانية غير العادية خلال الحر بين العالميتين لمواجهة نفقاتهما و بعد الحرب العالمية الثانية لمواجهة نفقات تعمير ما خر بته الحرب. وهناك اتجاه لنقصان أهمية الميزانيات غير العادية بسبب التطور الذي حدث في طبيعة دور الدولة وزيادة تدخلها في الحياة الإقتصادية والإجتماعية مما استتبع فقدان التفرقة بين النفقات العادية والنفقات غير العادية كثيراً من أهميتها و بالتالي استتبع فقدان أهمية التمييز بين الإيرادات العادية والإيرادات غير العادية.

ويخشى أنصار وحدة الميزانية أن يُؤدي استعمال الميزانية غير العادية إلى أن تلجأ الحكومات لوصف بعض نفقاتها بأنها غير عادية لمجرد عجزها عن تحقيق توازن الميزانية، وحتى تبرر أمام الرأي العام تمويل هذه النفقات عن طريق الاقتراض العام والإصدار النقدي الجديد مما قد لا تبرره الظروف الاقتصادية ولا يسمح به التحليل الاقتصادي والمالي لهذه الظروف.

والميزانيات غير العادية تعرض على السلطة التنظيمية ــ مثل الميزانيات العادية ــ لتصديقها والاذن بها، ولكنها تعرض بشكل منفصل عن الميزانية العادية وهذا ما يجعلها تشكل استثناء من مبدأ وحدة الميزانية.

رابعاً ــ حسابات الخزينة الخاصة Comptes spéciaux du trésor : وهي حسابات تسجل فيها دخول أموال إلى خزانة الدولة لا تعتبر إيرادات عامة وخروج أموال منها لا تعتبر نفقات عامة. فهي حسابات بعيدة عن الميزانية العامة وتشرف عليها الخزانة العامة. ومثال ذلك القروض التي تقدمها الدولة للمزارعين والصناع والملاك العقاريين والتي سترد إلى الخزانة العامة في نفس السنة المالية. ومثال ذلك أيضاً التأمينات التي يدفعها المتعهدون للحكومة ضماناً لقيامهم وتنفيذهم للأعمال التي تعهدوا بها والتي سترد اليهم في المدة المحددة.... فهذه الأموال، وإن كانت تدخل خزانة الدولة وتخرج منها، إلا أنها لا تذكر في الميزانية العامة لأنها تؤدي إلى تضخيم إيراداتها ونفقاتها دون سبب حقيقي. ولذلك تدرج هذه الأموال في حسابات خاصة تظهر في الحساب الختامي ضمن مجموعة حسابات خارج الميزانية[1].

ومن ثم فان الحسابات الخاصة للخزينة ــ بهذه الصورة ــ لا تعد استثناء من مبدأ وحدة الميزانية. بل إنها ــ وهي تستبعد الايرادات والنفقات التي لا تعتبر إيرادات عامة ونفقات عامة بالمعنى الدقيق ــ تؤدي إلى اظهار نفقات الدولة وإيراداتها على

---

1 - J. LAFFERIÈRE et., M. WALINE, "Traité élémentaire de science et de législation financière", L.G.D.J., Paris, 1952, PP. 18 et. S.

حقيقتها.

و يؤخذ على حسابات الخزينة الخاصة أن السلطة التنظيمية قلّما تناقش نفقاتها مناقشة جدية على اعتبار أنها سترد إلى الخزينة بعد حين، وإذا لم تردّ أدرجت ضمن نفقات الميزانية في السنة التي يتأكد فيها عدم امكانية الرد.

المبحث الثالث
مبدأ عمومية الميزانية

يقصد بمبدأ «عمومية الميزانية Universalité budgétaire» أن تظهر كافة الايرادات العامة والنفقات العامة في وثيقة الميزانية العامة دون أية مقاصة بين الا ثنين، وأن لا يخصص نوع بذاته من الايرادات العامة لوجه معين من أوجه النفقات العامة.

من ثم فان مبدأ عمومية الميزانية يشمل الفكرتين التاليتن معاً:ـــ

الأولى ــ عدم خصم نفقات أي مصلحة أو ادارة من إيراداتها (قاعدة شمول الميزانية):

قد يستلزم تحقيق بعض الايرادات العامة انفاق بعض الأموال (كجباية الزكاة والضرائب تتطلب دفع رواتب الجباة)، كما قد يترتب على بعض النفقات العامة تحقيق بعض الايرادات (كالرسوم التي تجبيها مصلحة الجوازات). فكيف تدرج هذه النفقات وهذه الايرادات؟

توجد طريقتان لهذا القيد: الأولى هي طريقة «الميزانية الصافية Budget net» حيث تجري مقاصة بين تقديرات نفقات المصلحة وتقديرات إيراداتها بحيث يظهر في الميزانية العامة رصيد هذه المصلحة فقط، ومن ثم فان هذه الطريقة تبين ما إذا كانت المصلحة مصدر إيراد للدولة أم مصدر نفقة لها. والثانية هي طريقة «الميزانية الاجمالية Budget brut» حيث تقوم على ادراج كافة نفقات المصلحة وكافة

إيراداتها في الميزانية العامة دون اجراء أية مقاصة بينهما.

وتعتبر طريقة «الميزانية الاجمالية» هي السائدة الآن. وهي مبررة باعتبارين احدهما سياسي وثانيهما مالي. و يتحصل الاعتبار السياسي في اتاحة الفرصة للسلطة التنظيمية لمراقبة سير المصلحة أو الإدارة الحكومية عن طريق تتبع نفقات وإيرادات هذه المصلحة أو الإدارة. كما يتحصل الاعتبار المالي في محاربة الاسراف في النفقات الحكومية. ذلك أن طريقة الميزانية الصافية تسمح للمصلحة أو الإدارة الحكومية التي تحقق إيرادات تجاوز نفقاتها أن تسرف في هذه النفقات اعتماداً على أنه لن يظهر في الميزانية العامة سوى فائض الايرادات على النفقات وعلى أنه لن تجد رقابة من السلطة التنظيمية على بنود نفقاتها.

الثانية : **عدم تخصيص الإيرادات (قاعدة شيوع الميزانية):ـــ**

وتعني هذه القاعدة أن لا يخصص ايراد معين لمصلحة معينة، بل أن تمتزج كل الإيرادات العامة بحيث تمثل وحدة واحدة يموّل بها جميع وجوه النفقات العامة حسب اعتماداتها الواردة في الميزانية العامة.

واعمال قاعدة عدم تخصيص الايرادات يؤدي الى إحكام رقابة السلطة التنظيمية على وجوه الإيرادات والنفقات العامة، كما يؤدي الى الحد من مطالب بعض الفئات الإجتماعية والسياسية بأن يجري تخصيص حصيلة بعض الإيرادات العامة لانفاقها في نفقات معينة تعود بنفع مباشر عليها. وأخيراً فان تخصيص إيراد معن لمصلحة أو لإدارة معينة يؤدي اما إلى الاسراف والتبذير إذا كان هذا الايراد أكبر من احتياجاتها، وإما الى عجزها عن أداء رسالتها إذا كان هذا الايراد أقل من احتياجاتها.

ومع ذلك فقد كثر الخروج على قاعدة عدم تخصيص الايرادات، ومن ذلك الميزانية غير العادية والمستقلة والملحقة والحسابات الخاصة للخزينة.

المبحث الرابع
مبدأ توازن الميزانية

شهد مبدأ «توازن الميزانية Equilibre budgétaire» تطوراً في الفكر والواقع الماليين، وذلك نتيجة تطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وانتقالها من «الدولة الحارسة» الى «الدولة المتدخلة» ثم الى «الدولة المنتجة». ومن ثم فإننا سنتعرض لمبدأ توازن الميزانية في الفكر المالي التقليدي، وفي الفكر المالي الحديث.

مبدأ توازن الميزانية في الفكر المالي التقليدي

يقصد بتوازن الميزانية في الفكر المالي التقليدي أن تحدد النفقات العامة العادية (وهي التي تنتج عن دور الدولة التقليدي أي الأمن الخارجي والاستقرار الداخلي وبعض الاشغال العامة) بقدر يجعلها متساوية مع الإيرادات العامة العادية (الضرائب ودخل أملاك الدولة والرسوم) بحيث لا تكون أزيد أو أقل منها.

وقد ترتب على مبدأ توازن الميزانية في الفكر المالي التقليدي نتيجتان هامتان: الأولى: هي أنه يجب عدم الإعتماد على الإيرادات العامة غير العادية (وهي القروض العامة والإصدار النقدي الجديد) من أجل تغطية النفقات العامة العادية[1]. والثانية: هي أنه يجب عدم زيادة النفقات العامة العادية على الإيرادات العامة العادية أي أنه يجب عدم وجود «عجز في الميزانية Déficit budgétaire»[2].

ولكي نفهم مبدأ توازن الميزانية في الفكر المالي التقليدي يجب أن نربطه بالنظرية الاقتصادية الكلاسيكية التي ترى أن النظام الرأسمالي الحر يتجه تلقائياً نحو التشغيل

---

(١) أي أن الفكر المالي التقليدي كان يقر التجاء الدولة للإيرادات العامة غير العادية (القروض والاصدار النقدي الجديد) من أجل تغطية النفقات العامة غير العادية (نفقات الحروب أو نفقات استثمارية حكومية).

(٢) يرى بعض الكتاب أن وجود فائض في الميزانية لا يتنافى مع مبدأ التوازن. انظر: د. محمد حلمي مراد، «مالية الدولة»، مذكور سابقاً، ص٣٣٣.

الشامل وأن تغيرات أسعار الفائدة تضمن المساواة بين الإدخار والاستثمار، وتغيرات اسعار السلع والخدمات تضمن المساواة بين الكميات المعروضة والكميات المطلوبة منها، وتغيرات الأجور تضمن القضاء على البطالة، وذلك كله مع ضمان المنافسة في الاقتصاد. ومن ثم فقد ترتب على ايمان الكتّاب التقليديين بالنظرية الاقتصادية التقليدية تسليمهم أيضاً ــ في نطاق المالية العامة ــ بمبدأ توازن الميزانية بالمفهوم الذي أتينا على ذكره.

ولقد ظلت الدول حريصه على تطبيق مبدأ توازن الميزانية حتى الحرب العالمية الأولى[1]. ولكن قيام هذه الحرب والكساد الكبير الذي بدأ عام ١٩٢٩م والحرب العالمية الثانية وما أعقب الحرب من ضرورة تعمير ما خربته، أدى إلى قلب الأمور رأساً على عقب وجعل التوازن مستحيلاً لسنوات عديدة.

مبدأ توازن الميزانية في الفكر المالي الحديث

أدى ما سبق إلى أن الفكر المالي الحديث لم يعد ينظر إلى مبدأ توازن الميزانية بنفس نظرة التقديس التي كان ينظرها إليه الفكر التقليدي. وقد سمح هذا الفكر المالي الحديث بالتضحية بمبدأ توازن الميزانية إذا كان في هذه التضحية علاج لمشكلات الاقتصاد القومي. وقد تبلور هذا الأمر فيما عرف بنظرية « العجز المنظم Déficit systématique ».

وقد أظهرت نظرية كينز أن البطالة في الاقتصاديات الرأسمالية قد تمتد لفترة طويلة بسبب عدم كفاية الطلب الفعلي للقطاع الخاص. ومن ثم فإن علاج هذه البطالة يتطلب تدخل الحكومة من أجل تعويض نقص الطلب الفعلي في القطاع الخاص. ويكون تدخل الحكومة في هذه الحالة عن طريق تشجيع الحكومة للانفاق الخاص وعن

---

1 - LAFFERIÉRE et WALINE, "Traité élémentaire de science et de legislation financiere", op. cit., P. 34.

طريق زيادة الحكومة للنفقات العامة. وكل هذا يؤدي الى زيادة الطلب الكلي مما يؤدي بدوره الى زيادة الانتاج في المشروعات الاقتصادية مما يعني أيضاً زيادة العرض الكلي.

ولكي تحقق الحكومة أغراضها في هذه الحالة يجب عليها ان تخفف الضرائب المفروضة على الأفراد (سواء أكانت مباشرة أم غير مباشرة) وأن تزيد نفقاتها بحيث تنفق مبالغ أكبر مما حصلت عليه من إيرادات ضريبية. ومن هنا فانه لابد من حدوث عجز في الميزانية. ويمكن للدولة أن تغطي هذا العجز في الميزانية عن طريق الا قتراض العام أو الإصدار النقدي الجديد. ومن ثم فانه في فترات البطالة يجب التخلي عن مبدأ توازن الميزانية واحداث عجز مقصود ومنظم في الميزانية[1].

ومن الناحية التطبيقية نجد أن برنامج الرئيس الأمريكي فرانكلين روزفلت المعروف باسم The New Deal عام ١٩٢٢م وسياسية الدكتور هلمار شاخت وزير الاقتصاد الألماني خلال الثلاثينات تعتبر تجربة ناجحة لاستخدام عجز الميزانية في سبيل زيادة الطلب الكلي الفعلي وتخليصه من الكساد والبطالة.

ونورد على نظرية العجز المنظم الملاحظات التالية:ـ

١ ــ أن هذه النظرية إذا كانت تضحي بتوازن الميزانية فإن هذه التضحية موقوتة بخروج الاقتصاد من حالة الكساد والبطالة. ومن ثم فإنها تنتهي بمجرد عودة التوازن الاقتصادي وتحقيق حالة التشغيل الكامل.

٢ ــ انه يجب الكف عن عجز الميزانية (وتمويله عن طريق القروض العامة والإصدار النقدي الجديد) عندما يصل الاقتصاد الى حالة التشغيل الكامل، وإلا فإن الاستمرار فيه لن يؤدي ــ وبسبب اشتغال الجهاز الإنتاجي بكامل طاقته ــ الى زيادة انتاج السلع والخدمات بل الى ارتفاع الاسعار وانهيار قيمة النقود.

---

1 - LAFFERIÈRE et WALINE, op. cit., PP. 34 - 41.

٣ ــ أن نظرية العجز المنظم لا تنطبق إلا على الدول المتقدمة نظراً لوجود جهاز انتاجي مرن في هذه الدول. أما في البلاد المتخلفة ــ ونظراً لعدم وجود جهاز انتاجي فيها أو لعدم مرونته إذا وجد ــ فإن تطبيق عجز الميزانية سيؤدي الى ارتفاع الدخل النقدي لا الحقيقي والى ارتفاع تضخمي في الأسعار وتدهور النقود.

مقارنة بين مبادىء الميزانية

تتضافر مبادىء الميزانية وتتعاون بقصد تسهيل معرفة المركز المالي للدولة و وضوحه بمجرد القاء نظرة سريعة عليها، وتيسير الرقابة عليها. ولكن كل مبدأ منها يسعى إلى هذا الهدف من ناحية. وذلك على الشكل التالي:ــ

١ ــ إن مبدأ سنوية الميزانية قصد به منع تسلط السلطة التنفيذية وانفراد الحاكم بتدبير إيرادات الدولة ونفقاتها كما يريد، ومن ثم فإن اقتصار مهمة السلطة التنفيذية على اعداد وتحضير الميزانية ثم اجازتها من قبل السلطة التنظيمية (التشريعية) كل سنة يؤدي إلى زيادة انتاجية النفقات العامة وتحقيق العدالة الاجتماعية، و بالتالي تحقيق أكبر منفعة عامة ممكنة.

٢ ــ إن مبدأ وحدة الميزانية قصد به وجود وثيقة واحدة أو كتاب واحد للميزانية يحتوي على جدولين: أحدهما للايرادات العامة كلها وثانيهما للنفقات العامة كلها.

٣ ــ أما مبدأ عمومية الميزانية فنفصل فيه القول على الشكل التالي:ــ

أ ــ إن قاعدة شمول النفقات قصد بها كيفية اجراء القيد المحاسبي لايرادات ونفقات كل مصلحة في الميزانية العامة للدولة بحيث تشتمل ميزانية الدولة على قيود جميع إيرادات المصالح والإدارات المختلفة للدولة وقيود جميع نفقاتها، سواء أكانت صغيرة أم كبيرة.

ب ــ إن قاعدة عدم تخصيص الايرادات قصد بها تجميع هذه الايرادات في الميزانية العامة وتوزيعها على أوجه الانفاق المختلفة تبعاً للأولويات التي تتناسب مع الأحوال الاقتصادية والاجتماعية السائدة في الدولة.

٤ ــ إن مبدأ توازن الميزانية قصد به أن تعمل الدولة على أن تجهد نفسها على تغطية نفقاتها عن طريق الضرائب والرسوم ودخل أملاك الدولة، وإذا لجأت إلى القروض العامة أو الإصدار النقدي الجديد فإنها لا تلجأ إليها إلا مضطرة، ومن أجل علاج مشكلاتها الاقتصادية وبالمقدار الذي يكفي لعلاج هذه المشكلات.

ونحب أن نشير إلى أن مبادي الميزانية الأربعة (السنوية، والوحدة، والعمومية، والتوازن) فقدت أهميتها نتيجة للتطور الذي لحق دور الدولة مما أدى كما رأينا إلى ادخال بعض الاستثناءات عليها. وهذه الاستثناءات صدرت عن مبادىء أخرى معاكسة لتلك المبادىء الأربعة. وهذه المبادىء المعاكسة أيضاً لها مزاياها التي يعتبرها أصحابها تتفوق أحياناً على مزايا المبادىء الأربعة للميزانية. ونذكر فيما يلي مبادىء الميزانية وما يعاكسها من مبادىء أخرى:ــ

١ ــ مبدأ السنوية، ويعاكسه مبدأ عدم السنوية (لأقل من سنة، أو لأكثر من سنة).

٢ ــ مبدأ الوحدة، ويعاكسه مبدأ تعدد الميزانيات.

٣ ــ مبدأ العمومية، ويعاكسه :ــ

أ ــ قاعدة الميزانية الصافية التي تعاكس قاعدة الشمول.

ب ــ قاعدة تخصيص الايرادات التي تعاكس قاعدة الشيوع.

٤ ــ مبدأ التوازن ويعاكسه مبدأ عدم التوازن بما ترتب على ذلك من ظهور نظرية العجز المنظم[١].

مدى تطبيق مبادىء الميزانية في المملكة العربية السعودية

تأخذ المملكة العربية السعودية بتطبيق المبادىء الأربعة في ميزانيتها العامة مع

---

(١) يذكر الكتاب أيضاً نظرية ميزانية الدورة الاقتصادية (أو الميزانية الدورية) لمعالجة الركود الاقتصادي. وقد تعرضنا لها سابقاً في نطاق بحثنا في الاستثناءات من مبدأ سنوية الميزانية ولم نجد ضرورة لتكرارها هنا.
انظر ما سبق ص ٥٢٧

بعض الاستثناءات. وقد قصد من ذلك كله ــ كما ذكرنا سابقاً ــ تيسير التعرف على المركز المالي الحقيقي للدولة وتسهيل الرقابة على الميزانية.

ونفصل الأمر على الشكل التالي:

١ ــ تأخذ الميزانية العامة في المملكة بمبدأ سنوية الميزانية، وهي تطبق السنة المالية الهجرية. وتنفرد في هذا الأمر عن بقية دول العالم التي تتبنى السنة الميلادية. وقد قصدت المملكة من ذلك التمشي مع الشريعة الاسلامية السمحاء[١]. ومع ذلك فإن بداية ونهاية السنة المالية في المملكة قد تغيرت أكثر من مرة:

أ ــ ففي مرحلة أولى، وعند تأسيس المملكة، فإن أول ميزانية للمملكة اعتمدت السنة المالية التي تبدأ في أول شعبان وتنتهي في ٣٠ رجب (ميزانية ١٣٥٠/١٣٥١).

ب ــ وفي مرحلة ثانية، اعتمدت الميزانية السنة المالية التي تتوافق مع بداية السنة الهجرية، أي التي تبدأ في أول محرم وتنتهي في آخر ذي الحجة.

ج ــ وفي مرحلة ثالثة، وهي التي مازالت مستمرة حتى الآن، اعتمدت الميزانية السنة المالية التي تبدأ في أول رجب وتنتهي في آخر جمادى الثانية[٢].

وتأخذ وزارة المالية والاقتصاد الوطني بأساس محاسبة الخزانة عند إعداد الحساب الختامي لأنه يتلاءم مع ظروف المملكة وخصوصاً من حيث نقص المختصين في الشؤون المحاسبية، ومع ذلك فإن هناك بعض الآراء التي توصي باتباع أساس الاستحقاق في قيد الإيرادات والمصروفات الحكومية كلما أمكن ذلك[٣].

---

١ ــ المملكة العربية السعودية، وزارة التخطيط، «خطة التنمية الثالثة ١٤٠٠ ــ ١٤٠٥، ١٩٨٠ ــ ١٩٨٥م»، ص ٣١.

٢ ــ انظر ماسبق، هامش ص ٥٢٤

٣ ــ د. عبدالفتاح ابراهيم مصطفى، «الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الحكومية وامكانية تطبيقها في المملكة»، من أبحاث «ندوة النظام المحاسبي الحكومي في المملكة العربية السعودية من ١٠ ــ ١٣ ربيع الثاني ١٤٠١هـ»، مذكور سابقاً، ص ١٢٧.

كما أخذت المملكة ببعض الاستثناءات من مبدأ سنوية الميزانية التي تتلاءم مع ظروفها الاقتصادية والاجتماعية، ومنها [1]:

أ ــ طبقت المملكة الميزانية الاثني عشرية. فقد نصت المادة ٣٧ من نظام مجلس الوزراء الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٨ تاريخ ٢٢/ ١٠/ ١٣٧٧هـ على أن: «يصدق مجلس الوزراء سنوياً نظاماً بميزانية الدولة يشمل على تخمينات الواردات والمصاريف لتلك السنة و يرفع لجلالة الملك لتصديقه. ويجري تصديق الميزانية قبل السنة المالية بشهر على الأقل، فإذا حلت السنة المالية وحالت أسباب اضطرارية دون تصديق الميزانية وجب السير على ميزانية السنة السابقة بنسبة اثنعشرية حتى صدور الميزانية الجديدة». وفي هذه الحال يصدر قرار من مجلس الوزراء باستمرار العمل بالميزانية السابقة.

ب ــ طبقت المملكة أيضاً الأخذ بالاعتمادات الاضافية أو المؤخرة.

ج ــ ربطت المملكة بين الخطة والميزانية العامة فأفردت الباب الرابع في الميزانية للمشروعات، وطلبت من الوزارات والهيئات المستقلة أن تلتزم في وضع ميزانياتها السنوية بما ورد في الخطة وبما يحقق الأهداف المقررة فيها [2].

٢ ــ تأخذ الميزانية العامة في المملكة بمبدأ وحدة الميزانية بحيث تدرج كافة الايرادات العامة في جدول حرف (أ) وتدرج كافة النفقات العامة في جدول حرف (ب).

وفيما يتعلق بالاستثناءات من مبدأ وحدة الميزانية فإنه يظهر أن المملكة تميل لتفضيل الميزانيات الملحقة. ومن الميزانيات الملحقة في المملكة:

أ ــ مصلحة معاشات التقاعد.

ب ــ معهد الإدارة العامة.

---

١ ــ لم تطبق المملكة ميزانية الدورة الاقتصادية لأنها لا تتلاءم مع ظروفها الاقتصادية والاجتماعية.

٢ ــ تعميم رئاسة مجلس الوزراء رقم ١٤٣٠٢/ ٣/ أ تاريخ ١٥/ ٥/ ١٣٩٥هـ.

ج ــ جامعة البترول والمعادن.

د ــ جامعة الرياض.

هـ ــ جامعة الملك عبدالعزيز.

و ــ جامعة الملك فيصل.

ز ــ جامعة الامام محمد بن سعود الاسلامية.

ح ــ المؤسسة العامة للبترول والمعادن.

ط ــ مؤسسة الخطوط الجوية العربية السعودية.

ي ــ مؤسسة خطوط حديد المملكة العربية السعودية.

ك ــ البلديات والمجمعات القروية.

ل ــ جمعية الهلال الأحمر السعودي.

م ــ المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق.

ن ــ الهيئة العربية للمواصفات والمقاييس.

س ــ المؤسسة العامة لتحلية المياه المالحة.

ع ــ المؤسسة العامة للكهرباء.

ف ــ المؤسسة العامة للموانىء.

٣ ــ تأخذ الميزانية العامة في المملكة بمبدأ عمومية الميزانية. فهي تطبق قاعدة شمول الميزانية فلا تسمح بخصم نفقات أي مصلحة أو ادارة من ايراداتها بل تقيد في الميزانية العامة كل الايرادات وكل النفقات لأي إدارة أو مصلحة حكومية دون اجراء تقاصٍ بينهما. كما تطبق قاعدة الشيوع في الميزانية عدا ما يتعلق بايرادات الزكاة فإنها تخصص للنفقات المنصوص عليها في الشريعة الاسلامية.

٤ ــ تأخذ الميزانية العامة في المملكة بمبدأ توازن الميزانية، ونظراً لتوافر ايرادات كثيرة من البترول فإن السائد هو وجود فوائض مستمرة في ميزانية الدولة.

الفصل الثالث

مراحل الميزانية (دورة الميزانية)

تمر الميزانية العامة بمراحل متعددة تبدأ بالتحضير (الاعداد)، ثم الاعتماد (الاقرار) من السلطة التنظيمية (التشريعية)، ثم التنفيذ. وهناك مرحلة رابعة تصاحب التنفيذ وتمتد لتكون لاحقة عليه، وهي مرحلة مراقبة تنفيذ الميزانية.

ونظراً لاستمرار وتكرر هذه المراحل الأربع في الميزانية العامة فقد أطلق عليها «دورة الميزانية» حتى يضفى عليها صفة الدورية، بمعنى أنه ماتكاد تنتهي المرحلة الرابعة حتى تبدأ المرحلة الأولى لميزانية السنة التالية. بل إن هذه المراحل تتداخل في بعضها بعضاً.

ونتعرض فيما يلي بالتفصيل لمراحل الميزانية وسنخصص لكل مرحلة من هذه المراحل مبحثاً خاصاً.

المبحث الأول

إعداد (تحضير) الميزانية

la préparation du budget

ذكرنا ــ في نطاق بحثنا في تعريف الميزانية العامة ــ أن الميزانية العامة تقوم على ثلاثة عناصر : التوقع، والإجازة، والأهداف. ونذكر هنا أن إعداد (تحضير) الميزانية يرتبط بعنصر التوقع.

ومن أجل دراسة خطوات تحضير الميزانية يجب أن نحدد أولاً السلطة المختصة بهذا التحضير، ثم نوضح ثانياً طرق تقدير النفقات العامة والايرادات العامة، ونتعرض ثالثاً لمراحل تحضير الميزانية.

السلطة المختصة بتحضير الميزانية

اختلفت الدول فيما بينها في السلطة التي عهد إليها بتحضير الميزانية. وذلك على الشكل التالي :

أ ــ لجنة من السلطة التنظيمية (التشريعية) : عهدت بعض البلاد بتحضير الميزانية إلى لجنة من السلطة التنظيمية (التشريعية) حيث تقوم هذه اللجنة بعملها ثم تقوم بعرض مشروع الميزانية على بقية أعضاء الهيئة التشريعية للموافقة عليها حسب الأصول.

وقد أخذ على هذا الأسلوب عيبان : الأول أن هذه اللجنة، وهي تابعة للسلطة التشريعية، لا تتوافر لها القدرة على معرفة حاجات ومتطلبات كافة الوزارات والمصالح والدوائر الحكومية التي تتبع السلطة التنفيذية. والثاني أن أعضاء السلطة التشريعية، ومنهم هذه اللجنة، قد تطغى عليهم الاعتبارات الانتخابية فيعمدون إلى محاولة رصد الاعتمادات بشكل أكبر للمناطق التي تخص ناخبيهم مما يضر بالمصلحة العامة.

ب ــ لجنة مشتركة من السلطتين التشريعية والتنفيذية : وتقوم هذه اللجنة بعملها بتحضير الميزانية بعد دراسة حاجات ومتطلبات الوزارات المختلفة.

ج ــ السلطة التنفيذية : يعهد إلى الحكومة ــ وهي السلطة التنفيذية ــ في غالبية الدول بمهمة تحضير الميزانية، وذلك لعدة أسباب منها :

١ ــ تعتبر السلطة التنفيذية (الحكومة) أدرى من السلطة التشريعية بمعرفة نفقات وإيرادات الوزارات والمصالح الادارية المختلفة.

٢ ــ إن الحكومة هي المسؤولة عن تنفيذ الميزانية، ومن ثم فإن المنطق يقتضي أيضاً أن تقوم الحكومة بتحضير هذه الميزانية. ولاشك أن مصلحة الحكومة تتطلب أن تقوم بتحضير الميزانية بدقة وعناية.

٣ ــ أن الميزانية تعتبر خطة سنوية عامة للحكومة تلتزم بالسير عليها، وهذا مايستدعي أن يترك للحكومة نفسها حق تحضير هذه الميزانية.

٤ ــ تحتاج الميزانية، رغم تعدد تقسيماتها وبنودها سواءً بالنسبة للإيرادات أو

النفقات، إلى تحقيق التناسق بين أجزائها المختلفة. وتعتبر السلطة التنفيذية أقدر من السلطة التشريعية في تحقيق هذا التناسق. ذلك أن ترك تحضير الميزانية للسلطة التشريعية نظراً لتعدد أعضائها واختلاف مطالبهم المالية ارضاءً لناخبيهم قد يؤدي الى فقدان التناسق المطلوب بين أجزاء الميزانية.

وإذا كان من المتفق عليه في غالبية الدول وجوب تحضير الميزانية من قبل السلطة التنفيذية، فإن تعيين من يقوم بهذه المهمة وتحديد سلطاته في هذا الشأن قد اختلف الأمر فيها من دولة إلى أخرى.

ففي انكلترا يتمتع وزير الخزانة Chancellor of the exchequer بسلطة واسعة في تحضير الميزانية. فهو وحده يقوم بتقدير الايرادات مستقلاً عن الوزراء الآخرين، كما يملك حق قبول أو رفض أو تعديل تقديرات النفقات التي يطلبها الوزراء الآخرون.

وفي فرنسا لايتمتع وزير الخزانة بالسلطات الواسعة التي يتمتع بها وزير الخزانة البريطاني. فهو يستطيع بعد ورود تقديرات ايرادات ونفقات الوزارات المختلفة إليه أن يقترح تعديلات عليها، فإذا لم يوافق الوزير المختص على هذه التعديلات فإن الخلاف يعرض على مجلس الوزراء ليفصل فيه.

وفي الولايات المتحدة الأمريكية حيث تتبع نظاماً رئاسياً و بالتالي فإن رئيس الجمهورية يعتبر هو رئيس السلطة التنفيذية والوزراء يعتبرون سكرتيرين له فإن تحضير الميزانية لايترك لوزارة الخزانة، بل يقوم به أساساً «مكتب الميزانية le Bureau du Budget» الذي يتبع مباشرة لرئاسة الجمهورية.

وفي المملكة العربية السعودية نجد أن دور وزير المالية والاقتصاد الوطني أقرب لما هو عليه الوضع في فرنسا، على التفصيل الذي سنعرضه في الفصل القادم.

طرق تقدير النفقات العامة والايرادات العامة

يعني تحضير الميزانية تقدير النفقات العامة والايرادات العامة المتوقعة في العام

المقبل. ويجب مراعاة الدقة حتى تأتي هذه التقديرات مطابقة للواقع. ومن ثم فقد وجدت عدة طرق لتقدير كل من النفقات العامة والايرادات العامة :

أولاً ــ طرق تقدير النفقات العامة:

لا توجد طرق محددة لتقدير النفقات العامة، ولذلك فهي تخضع لطريقة التقدير المباشر حيث يجري هذا التقدير تبعاً للحاجات المنتظرة. وهو لايثير صعوبات فنية، ولايتطلب سوى أن يكون صادقاً. و يطلق لفظ «اعتمادات crédits» على المبالغ المقترحة للنفقات العامة.

والأصل في اعتمادات الميزانية أنها «اعتمادات تحديدية crédits limitifs»، أي أنه لايجوز تجاوزها إلا باذن سابق من السلطات التشريعية. وإن كان قد وجد في بعض البلاد ــ مثل فرنسا ــ نوع آخر من الاعتمادات هي «الاعتمادات التقديرية crédits évaluatifs» وتشمل النفقات العامة التي لايمكن تقديرها إلا على وجه التقريب كالمرافق الجديدة ومبالغ التقاعد، وهذه الاعتمادات يجوز للحكومة تجاوز مبلغ الاعتماد المقرر فيها إذا دعت الحاجة إلى ذلك على أن يعرض الأمر على السلطة التشريعية فيما بعد لاجازة هذه الزيادة، وتعتبر الاجازة شكلية في الغالب.

وفي المملكة العربية السعودية فإن كل الاعتمادات إنما هي «اعتمادات تحديدية» لايجوز تجاوزها إلا باذن سابق من السلطة التنظيمية، مع اجازة اجراء المناقلات بين الفصول والفروع والأبواب والبنود المختلفة للميزانية على التفصيل الذي سنعرضه في الفصل القادم.

و يتم تقدير النفقات العامة تبعاً للتقسيم الإداري (حسب الوزارات) أو تبعاً للتقسيم الوظيفي (حسب الأنشطة) أو تبعاً للتقسيم الاقتصادي (انفاق جاري وانفاق استثماري)، أو تبعاً لأكثر من تقسيم من هذه التقسيمات المذكورة. كما يشار في نطاق البحث في تقدير النفقات العامة إلى الاتجاهات الحديثة في هذا التقدير استناداً لميزانية البرامج والأداء، أو استناداً لنظام ميزانية التخطيط والبرمجة، أو استناداً

للأساس الصفري مما يطلق عليه «ترشيد اختيارات الميزانية des chois budgétaires la rationalisation»[1].

ثانياً ــ طرق تقدير الايرادات العامة:

يثير تقدير الإيرادات العامة ــ على العكس من تقدير النفقات العامة ــ كثيراً من الصعوبات الفنية. ومن ثم فقد وجدت ثلاثة طرق لتقدير الايرادات وهي:

١ ــ طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة Pénultième année:

ومقتضاها أن يتم تقدير إيرادات السنة المالية المقبلة على أساس الإيرادات التي تحققت فعلاً في آخر سنة عرفت نتائجها، مع إدخال بعض التعديلات التي قد تدعو إليها بعض الاعتبارات الخاصة (كالغاء ضريبة موجودة، أو فرض ضريبة جديدة، أو تغيير معدل ضريبة مفروضة... الخ). ومثال ذلك أن تتخذ أرقام الإيرادات الفعلية لسنة ١٤٠٠/١٤٠١هـ أساساً لتحضير ميزانية عام ١٤٠٢/١٤٠٣هـ. ولا تتطلب هذه الطريقة مجهوداً كبيراً سوى الأخذ بنتائج السنة قبل الأخيرة (وهي تمثل آخر حساب ختامي)، وهذا ما دعا إلى تسميتها بالطريقة الآلية.

و يعيب هذه الطريقة أن الظروف في السنة المقبلة يمكن أن تتغير عما كانت عليه في السنة قبل الأخيرة ــ وهي غالباً ما تتغير ــ وهذا مايؤدي إلى عدم دقة تقدير الايرادات العامة.

٢ ــ طريقة الزيادات السنوية les tantièmes de majoration :

ومؤداها أن تزاد نسبة مئوية تقدر بمتوسط نسبة الزيادة التي حصلت في الايرادات العامة خلال فترة سابقة (الخمس سنوات السابقة مثلاً)، إلى تقديرات السنة قبل الأخيرة وذلك لمراعاة الزيادة المطردة في الدخل القومي. وقد اتبعت هذه الطريقة في فرنسا من ١٨٨٢ إلى ١٨٨٤م. ولكن هذه الطريقة يعيبها أنه لايمكن اتباعها إلا في

---

(1) J. COTTERET et c. EMERI, «le budget de l' Etat»,op.cit., PP. 26 - 31.

سنوات الرخاء حيث يكون من المؤكد زيادة الايرادات خلال هذه الفترة.

٣ ــ طريقة التقدير المباشر :

وهذه الطريقة تترك حرية كبيرة للقائمين بتقدير الايرادات العامة. ويمكن لهم الاسترشاد بالايرادات التي حصلت فعلاً في السنوات السابقة و بالتغيرات المتوقع حدوثها في النشاط الاقتصادي والدخل القومي والأنظمة المالية وغيرها من الاعتبارات الأخرى. و يساعد على نجاح هذه الطريقة نمو وتقدم أدوات تحليل وتوقع النشاط الاقتصادي مما يسمح بالوصول إلى تقديرات قريبة من الواقع بدرجة أقرب من الطريقتين السابقتين.

مراحل تحضير الميزانية

إذا كانت جهة من الجهات هي التي يعهد إليها بتحضير الميزانية، فإن ذلك لايعني أن تنفرد هذه الجهة بتحضير الميزانية، نظراً لأن هذه الميزانية تتضمن جميع الايرادات العامة وجميع النفقات العامة لكل الوزارات والمصالح والادارات الحكومية. ومن ثم فقد تطلب ذلك ضرورة اشتراك كل هذه الوحدات الادارية في عمليات تحضير الميزانية، ثم تناقش في تقديراتها التي وضعتها الجهات من قبل الجهة المركزية المسؤولة عن تحضير الميزانية ليجري التنسيق بين التقديرات المختلفة وللتقليل من المغالاة التي تميل إليها الجهات الإدارية في تقديراتها.

وتتفق غالبية دول العالم في المراحل التي تمر بها الميزانية عند تحضيرها. وهذه المراحل تبدأ بإعداد الإطار العام للميزانية (دراسة توقعات الوضع الاقتصادي والمالي)، ثم مرحلة اصدار منشور الميزانية العامة، ثم مرحلة تحضير الميزانية في الوزارات المختلفة، ثم مرحلة أعمال وزارة المالية في تحضير الميزانية، ثم مرحلة عرض مشروع الميزانية على مجلس الوزراء. ونعطي تفصيلاً لكل مرحلة من هذه المراحل على أن نعود في الفصل القادم لشرح مراحل تحضير الميزانية في المملكة العربية السعودية:

أولاً ـــ إعداد الإطار العام للميزانية :

تقوم لجنة فنية في وزارة المالية بإعداد دراسة عن احتمالات الوضع الاقتصادي والمالي في السنة القادمة. و بناء على هذه الاحتمالات فإن تلك اللجنة تقدم توصياتها ومقترحاتها فيما يتعلق بالإطار العام لميزانية الدولة. و يقصد من ذلك إيجاد ترابط بين الميزانية العامة والخطة السنوية التي تعتبر جزءاً من الخطة الخمسية. وتتقدم هذه اللجنة بتقريرها إلى وزير المالية الذي يرفعه إلى مجلس الوزراء. و يقوم مجلس الوزراء (أو لجنة من مجلس الوزراء) بدراسة هذا التقرير وعلى ضوئه يصدر هذا المجلس تعليماته التي تتضمن «الإطار العام لميزانية السنة المقبلة» وفقاً للسياسة العامة للدولة. وتبلغ هذه التعليمات إلى وزارة المالية.

ثانياً ـــ إصدار منشور الميزانية العامة :

على ضوء «الاطار العام لميزانية السنة المقبلة» الذي رسمه مجلس الوزراء، فإن وزارة المالية تقوم بإعداد «المنشور الدوري لتحضير مشروع الميزانية العامة» وتبلغه لجميع الوزارات والمصالح والمؤسسات ذات الميزانيات الملحقة. و يتضمن هذا المنشور عادة ما يلي :ـــ

١ ـــ أسس تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة. ووجوب عدم المغالاة والتزام الدقة في هذه التقديرات.

٢ ـــ الموعد الذي يجب أن تنتهي فيه الجهات الإدارية المختلفة من اعداد تقديراتها وارسالها إلى وزارة المالية (وغالباً ما يكون قبل بدء السنة المالية بأربعة أشهر على الأقل ليكون لدى وزارة المالية الوقت الكافي لمناقشة المشروعات المختلفة والتنسيق بينها واعداد المشروع الموحد للميزانية الجديدة).

٣ ـــ النماذج الواجب استخدامها من قبل الجهات الإدارية المختلفة في إعداد مشاريع ميزانيتها. وقد قصد من ذلك تسهيل عمل هذه الجهات الإدارية وتوحيد طريقة

إعداد الميزانية في كل جهة إدارية وسهولة اعداد المشروع الموحد للميزانية والتناسق في أجزائها المختلفة.

ثالثاً ــ تحضير الميزانية في الوزارات المختلفة :

بعد وصول المنشور الدوري لتحضير الميزانية إلى الوزارات المختلفة، يقوم الوزير المختص في كل وزارة (أو من ينوب عنه) بإبلاغ هذا المنشور إلى جميع المصالح والإدارات المختلفة التابعة له، و يطلب منهم الالتزام التام بأسس التقدير والتعليمات المنصوص عليها في المنشور، ويحدد لهم موعد الانتهاء من اعداد مشروعهم، ودعم طلباتهم بالمستندات والوثائق.

وتقوم المصالح والإدارات المختلفة بعملها وإعداد تقديراتها وترسل مشروع ميزانيتها إلى مكتب أو لجنة الميزانية في الوزارة. و يوالي هذا المكتب أو اللجنة اجتماعاتها بصفة مستمرة لدراسة مشروعات ميزانيات مختلف الوحدات الإدارية التابعة للوزارة على ضوء توجيهات الوزير المختص والسياسة التي ينوي اتباعها في السنة المقبلة، إلى أن يتوصل المكتب أو اللجنة إلى اعداد المشروع بوضعه النهائي، ثم يعرض على الوزير لاقراره نهائياً. ثم يرسل هذا المشروع إلى وزارة المالية مرفقاً بتقرير يوضح أسباب الفروق في ميزانية السنة المقبلة عن السنة الحالية.

رابعاً ــ أعمال وزارة المالية في تحضير الميزانية :

ذكرنا أن وزارة المالية هي التي تقوم بإعداد مقترحاتها للاطار العام للميزانية، وهي التي تقوم أيضاً باصدار «المنشور الدوري لتحضير مشروع الميزانية العامة» وتبلغه للوزارات المختلفة.

ونذكر هنا أن وزارة المالية تقوم أيضاً، فيما يتعلق بتحضير الميزانية، بالأعمال الآتية:ــ

١ ــ تضع وزارة المالية تقديرات الإيرادات العامة للسنة المالية المقبلة على مستوى

الدولة ككل، بعد التشاور مع الجهات الأخرى التي تقوم بتحصيل بعض الإيرادات العامة.

٢ ــ تقوم وزارة المالية بإعداد تقديرات نفقاتها المتعلقة بها للسنة المالية المقبلة باعتبارها وزارة من وزارات الدولة.

٣ ــ عندما تنتهي الوزارات المختلفة من إعداد مشروعات ميزانياتها وترسلها إلى وزارة المالية، فإن هذه الوزارة تقوم بدراسة هذه المشروعات (وتتم الدراسة والمناقشة عادة من قبل لجنة مالية تضم ممثلين عن وزارة المالية و بعض الجهات الأخرى كوزارة التخطيط وجهاز الإدارة والتنظيم..... الخ. ويحضر المناقشة ممثل عن الوزارة التي تجري دراسة ومناقشة مشروع ميزانيتها والذي يوضح وجهة نظر وزارته في تقدير نفقاتها و يقدم المستندات والوثائق التي تدعم رأي وزارته).

وتقوم وزارة المالية غالباً بتخفيض نفقات الجهات الإدارية المختلفة لأن هذه الجهات ــ في رأي وزارة المالية ــ تغالي في تقدير نفقاتها، كما تعمل وزارة المالية على التنسيق بين مشروعات الميزانيات المقدمة.

٤ ــ بعد ذلك توحّد وزارة المالية مشروعات الميزانيات في مشروع ميزانية واحد حيث تجمع كل الايرادات في جدول واحد وتجمع كل النفقات في جدول آخر، وتضع الجدولين في وثيقة واحدة (إذا كانت تتبنى مبدأ وحدة الميزانية).

٥ ــ بعد ذلك يرفع وزير المالية مشروع الميزانية العامة إلى مجلس الوزراء، مرفقاً بتقرير يتضمن تحليلاً إدارياً وحسابياً واقتصادياً ومالياً للنفقات والإيرادات.

ومما يذكر أن هذه الطريقة المتبعة في قيام الجهات الإدارية بإعداد تقديراتها التي تضعها في مشروعات ميزانياتها وتقديمها إلى وزارة المالية حيث تقوم أجهزة هذه الوزارة بمراجعتها ومناقشتها مما يؤدي إلى تحقيق المزايا التالية[1]:ــ

أ ــ تعايش الجهات الإدارية المختلفة طبيعة النشاط وظروف تنفيذ الميزانية الحالية

---

(١) قطب ابراهيم محمد، «الموازنة العامة للدولة»، مذكور سابقاً، ص ١٢٠ ــ ١٢١.

والمقبلة، فتصبح هذه الجهات أكثر قدرة على أداء عملها وتوقع الاعتمادات اللازمة للسنة المالية المقبلة.

ب ــ إن إشراك هذه الجهات الإدارية يعتبر التزاماً ضمنياً منها بامكانية التنفيذ في حدود التقديرات التي تم الوصول إليها وتمتنع من إلقاء اللوم على وزارة المالية عند تعثر التنفيذ.

جـ ــ إن إشراك الجهات الإدارية في وضع التقديرات، وخصوصاً تقدير الإيرادات العامة، يجعل هذه الجهات تعمل بحماس لتحقيق الأهداف التي شاركت في وضعها.

د ــ إن المناقشات قد تسفر عن تعديل بعض الأهداف والسياسات مما يؤدي إلى التلافي المسبق لسوء استخدام الاعتمادات.

خامساً ــ عرض مشروع الميزانية على مجلس الوزراء:ــ

ذكرنا أن مجلس الوزراء هو الذي يختص بالموافقة على اقتراحات وزارة المالية فيما يتعلق بـ «الإطار العام لميزانية السنة المقبلة».

كما يختص مجلس الوزراء، بعد أن يصل إليه مشروع الميزاينة العامة، بما يلي[1]:ــ

١ ــ استعراض مشروع الميزانية العامة، على ضوء تقرير وزارة المالية (وتقرير اللجنة الوزارية).

٢ ــ حل الخلافات التي نشأت بين وزير المالية من جهة والوزراء الآخرين من جهة أخرى فيما يتعلق بتقديرات الميزانية.

٣ ــ الموافقة على مشروع الميزانية العامة، إما كما ورد من وزارة المالية أو بعد إدخال تعديلات عليها.

ثم يحال هذه المشروع إلى السلطة التشريعية لاعتماده منها.

---

(١) في كثير من الأحيان يعرض مشروع الميزانية العامة على لجنة وزارية مختصة، وتقدم هذه اللجنة تقريرها حيث يقوم مجلس الوزراء بمناقشة أوضاع الميزانية العامة.

المبحث الثاني
اعتماد (إقرار) الميزانية

le vote du budget

في نطاق بحثنا في اعتماد الميزانية العامة فإننا نتعرض للفقرات التالية: اختصاص السلطة التشريعية باعتماد الميزانية، وإجراءات اعتماد الميزانية، وحق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الميزانية، وأخيراً الأداة القانونية التي تصدر فيها الميزانية.

اختصاص السلطة التشريعية باعتماد الميزانية

إن اختصاص السلطة التشريعية في اعتماد الميزانية العامة يبرر بأن هذه السلطة تمثل الشعب الذي يتحمل الضرائب والرسوم التي تفرض عليه والتي تموّل الميزانية العامة، ومن ثم فإن اشتراط موافقة السلطة التشريعية على الميزانية يمكنه من مراقبة سياسة الحكومة. و يعبر عن هذه الفكرة ــ من الناحية المالية ــ بقاعدة «أسبقية الاعتماد على التنفيذ». وتعني هذه القاعدة أنه لا يمكن للسلطة التنفيذية أن تقوم بتنفيذ الميزانية العامة إلا بعد موافقة السلطة التشريعية عليها. ولو سمح بالتنفيذ قبل الاعتماد، لأدى ذلك إلى اضعاف حق السلطة التشريعية في رقابة أعمال الحكومة حتى لا توضع أمام الأمر الواقع.

ولكن قد يحدث أن تطول المناقشات من قبل السلطة التشريعية بحيث تبدأ السنة المالية الجديدة قبل اقرار الميزانية، لذلك تلتجىء الدول لحلول مؤقتة، ضماناً لسير أعمال الحكومة ومع عدم الاخلال بقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ، وتتمثل هذه الحلول المؤقتة في نظام الميزانيات الاثني عشرية التي تعرضنا لها سابقاً في نطاق بحثنا في الاستثناءات من مبدأ سنوية الميزانية.

إجراءات اعتماد الميزانية

هناك إجراءات في اقرار الميزانية العامة تكاد تتشابه خطوطها العامة في أغلب بلاد العالم. و يبدأ بحث مشروع الميزانية في لجنة مالية خاصة تابعة للسلطة التشريعية تتكون من عدد محدود من الأعضاء فتدرسه وتقدمه إلى السلطة التشريعية مشفوعاً بوجهة نظرها. وتبدأ السلطة التشريعية بعد ذلك في فحص مشروع الميزانية على أساس تقرير اللجنة المالية.

وهناك طريقتان في التصويت على الميزانية: التصويت الإجمالي، والتصويت التفصيلي.

و يقصد بالتصويت الإجمالي التصويت على كل فصل (أو باب) على حدة و يطلق عليه «التصويت فصلاً فصلاً» (أو التصويت باباً باباً) بحيث تقترع السلطة التشريعية على الاعتمادات المتعلقة بكل وزارة أو مصلحة دفعة واحدة، أي باعتبارها وحدة واحدة. و ينعكس هذا الأسلوب على المناقلات، فيمكن مبدئياً إجراء المناقلات بين البنود المختلفة للوزارة الواحدة بموافقة السلطة التنفيذية (أو الوزير المختص أو من ينيبه)، ولا يجوز اجراء المناقلات بين اعتمادات وزارة ما إلى وزارة أخرى إلا بعد موافقة السلطة التشريعية على ذلك. ومن ثم فإن هذا الأسلوب في التصويت يعطي نوعاً من الحرية للسلطة التنفيذية و يوفر للميزانية مرونة في تنفيذها.

كما يقصد بالتصويت التفصيلي التصويت على كل بند من بنود الميزانية، وهو ما يعني بالتالي عدم الاقتصار على التصويت على كل فصل (أو باب) بل الاقتراع على كل بند ضمن الفصل (أو الباب). و ينعكس هذا الأسلوب على طريقة المناقلات، فلا يمكن مبدئياً اجراء المناقلات بين الاعتمادات سواء أكانت الاعتمادات التابعة لوزارة ما أم اعتمادات الوزارات المختلفة، إلا بعد موافقة السلطة التشريعية على ذلك. وهذا الأسلوب يتميز بأنه يؤدي إلى إشراف السلطة التشريعية على جميع نواحي الميزانية. ولكن يعيبه أنه يغل يد الحكومة في إجراء المناقلات و يؤدي إلى عدم توفر المرونة في

تـنـفـيـذ الميزانية، فإذا ظهر عجز في إحدى بنود الميزانية مثلاً وفائض في بند آخر، فإنه لا يمـكـن للسلطة التنفيذية اجراء المناقلات بين هذين البندين إلا بعد حصولها على موافقة السلطة التشريعية.

وتمـيل معظم دول العالم في الوقت الحاضر إلى التصويت الاجمالي على الميزانية نظراً للـمزايـا الـتـي يحققها هذا الأسلوب من مرونة في تنفيذ الميزانية ومنح السلطة التنفيذية حـريـة أكـثـر في هـذا الـتـنـفـيـذ بما يتناسب مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي تستجد عند تنفيذ الميزانية.

حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الميزانية

يحق لأعضاء السلطة التشريعية إبداء الملاحظات على كافة بنود الميزانية، كما يحق للسلطة التشريعية تعديل الاعتمادات المقدرة في مشروع الميزانية بالزيادة أو بالنقصان.

وهـنـاك اتجاه دسـتـوري يـقـوم على أسـاس تـقـيـيـد سـلطان السلطة التشريعية في الـتـعـديـلات، وذلـك بـاشـتـراط مـوافـقـة الحكومة على التعديلات التي تطلبها السلطة الـتـشـريعية. وسبب هذا الأمر هو أن الحكومة ــ عندما وضعت الميزانية العامة ــ فإنها وضـعـتها على أساس أنها تمثل كلاً متجانساً وتحقق أهدافها في مختلف النواحي السياسية والاجـتـمـاعية والاقتصادية، وعلى أساس ربط الميزانية العامة بالخطة الاقتصادية. ولذا فـإن اطـلاق حـريـة السلطة التشريعية في اجراء التعديل على تقديرات الميزانية قد يكون مـن شـأنـه المساس بالمصلحة العامة، خصوصاً إذا علمنا أن أعضاء السلطة التشريعية قد تحكمهم المؤثرات الدعائية وسعيهم لكسب رضاء ناخبيهم.

ونـشير إلى أن السلطة التشريعية إذا أصرّت على اجراء تعديلات ولم توافق الحكومة عـلـيـهـا، فـيمكن للسلطة التشريعية أن لا توافق على مشروع الميزانية. فإذا حصل هذا، فـإن ذلـك يـؤدي إلى ضـرورة اسـتقالة الحكومة، أو إلى قيام رئيس الدولة بحل المجلس

التشريعي واجراء انتخابات جديدة[1].

الأداة القانونية التي تصدر بها الميزانية

بعد موافقة السلطة التشريعية على مشروع الميزانية يصدر قانون يسمى «قانون الميزانية». وهو يحدد الرقم الاجمالي لكل من النفقات والإيرادات العامة، و يرفق به جدولان يشتمل أحدهما على تفصيل النفقات والآخر على تفصيل الإيرادات.

وقانون الميزانية ــ وهو يصدر عن السلطة التشريعية ــ يعتبر قانوناً من الناحية الشكلية. أما من الناحية الموضوعية فإنه لا يعتبر «قانوناً»، بل يعتبر «عملاً تنفيذياً إدارياً» لأنه لا يتضمن قواعد عامة مجردة كتلك التي يتضمنها كل قانون عموماً، بل يقتصر على تحديد إيرادات الدولة ونفقاتها خلال سنة مقبلة. ومن ثم فالميزانية بطبيعتها عمل إداري يتخذ شكل القانون[2].

و يترتب على طبيعة الميزانية هذه أنه يجب أن تخلو من القواعد العامة المجردة التي

---

1 - J. COTTERET et C. EMERI, "le budget de l'Etat", op. cir., PP. 53 - 63.

وقد أشار الاستاذ قطب ابراهيم محمد إلى عناصر فعالية مناقشة السلطة التشريعية للميزانية العامة ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:ــ

١ ــ الاهتمام بالأســس العامة التي تم على أساسها اعداد الميزانية، وترك التفاصيل للجان.
٢ ــ التأكد من حسن استخدام الاعتمادات من أجل النهوض بالكفاءة في الأنشطة الإدارية.
٣ ــ رقابة السلطة التشريعية يجب أن تتجه لترشيد النفقات العامة بحيث تحقق أقصى انجاز بأقل تكلفة.
٤ ــ الاعتماد على الحساب الختامي للدولة للسنوات السابقة حتى تكون مناقشة الميزانية واقعية.
٥ ــ العمل على زيادة وضوح الميزانية وتمكين أعضاء السلطة التشريعية من استيعاب ومناقشة مشروع الميزانية الجديدة.

انظر كتابه : «الموازنة العامة للدولة»، مذكور سابقاً، ص ١٣١ ــ ١٣٣.

(٢) تأيد ذلك في حكم لمحكمة القضاء الإداري المصرية صدر في ٤/٢٧ , ١٩٠٠م حيث قضت بأن: «قانون ربط الميزانية لا يتضمن عادة قواعد عامة مجردة وإنما هو تحديد للإيرادات من مصادرها وتوزيع لها على مصارفها العامة بما يكفل سير مرافق الدولة في فترة محددة من الزمن هي في الغالب عام واحد، وهذا العمل بطبيعته تنفيذي إداري ولكن لأهميته ولتحمل أفراد الأمة أعباءه وآثاره تقرر أن يصدر من السلطة التشريعية التي تمثل ارادة الأمة في أفرادها نواباً وشيوخاً. ولما كان أغلب أعمال السلطة التشريعية تصدر في شكل قوانين، كانت الميزانية تربط هي الأخرى بقانون».

انظر : مجموعة مجلس الدولة المصري، السنة السابعة، ج ٣، ص ١٠٠.

تضفي عليها من الناحية الموضوعية صفة «القانون». ومع ذلك فقد يتضمن قانون الميزانية هذه القواعد العامة المجردة أحياناً والتي يطلق عليها «ملحقات الميزانية» أو «الأحكام الاضافية». ومع ذلك فإن ملحقات الميزانية معيبة نظراً لأن «قانون» الميزانية هو قانون مؤقت بمدة السنة المالية ومن ثم فإنه يجب أن لا يتضمن أحكاماً لها صفة الدوام، كما أن السرعة الواجبة في البت في الميزانية قد لا تتيح للسلطة التشريعية الوقت الكافي لاعطاء هذه النصوص الدائمة الدراسة والتمحيص اللازمين لها.

المبحث الثالث

تنفيذ الميزانية

L' exécution du budget

يقصد بتنفيذ الميزانية العامة الانتقال من التقدير لمدة مقبلة إلى الواقع الملموس في وقت حاضر. ومن ثم فإنه كلما كان اعداد الميزانية محكماً ودقيقاً كلما كان تنفيذ الميزانية متطابقاً مع تحضيرها وفي حدود الأرقام الواردة بها.

ولما كانت الميزانية تتناول الايرادات العامة والنفقات العامة، فإن تنفيذها يتناول ثلاثة أنواع من العمليات هي: تحصيل الايرادات التي أجيزت جبايتها، وانفاق المصروفات التي اعتمد صرفها، وتجميع الايرادات في خزانة الدولة لمواجهة المصروفات. سنتعرض لهذه الموضوعات بايجاز مناسب لأن التوسع فيها متروك لمقرر المحاسبة الحكومية.

تحصيل الإيرادات

إن حق الحكومة في تحصيل وجباية الايرادات ينشأ أصلاً من التشريعات المالية الصادرة ومن القوانين المتعلقة بتنظيم القطاع الحكومي والاقتصادي، كما ينشأ سنوياً من قانون الميزانية نفسه. والقاعدة هي «عدم تخصيص الايرادات العامة Non-assignation des recettes» وهذه القاعدة تعني أن تختلط كل الايرادات التي

تحصلها الخزانة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة للدولة دون تمييز بين ايراد وآخر حسب مصدره أو أصله.

وتتولى جباية الايرادات العامة المصالح الحكومية المختصة بذلك. فايرادات أملاك الدولة (الدومين) تتولى تحصيلها المصالح والادارات المشرفة على هذه الأملاك. وتتولى الوزارات المختلفة تحصيل الرسوم المقررة كل في حدود اختصاصها، فوزارة الداخلية (مصلحة الجوازات) تتولى جباية الرسوم على الجوازات، ووزارة البريد والبرق والهاتف تتولى جباية الرسوم البريدية ورسوم البرق والهاتف والتلكس... الخ. أما جباية الضرائب فتتولاه ادارات مختلفة منها مديريات المالية في المناطق، ومديريات الجمارك، والبلديات ... الخ.

وهناك مجموعة من القواعد العامة تحكم جباية الايرادات العامة. وأهم هذه القواعد هي التالية:

١ ــ لاتحصل الضرائب إلا إذا تحققت الواقعة المنشئة للضريبة، أي تحققت الواقعة التي تولد الدين الضريبي في ذمة المكلف بحيث تجعله مديناً للسلطة العامة بمبلغ الضريبة، مثل تحقق الربح في الضريبة على الدخل واستيراد السلع من الخارج في الضرائب الجمركية.... الخ.

٢ ــ إن المنازعات في دين ضريبة من الضرائب لايوقف دفعها، بل يجب الدفع أولاً، ثم التظلم والاسترداد إذا كان ثمة وجه للاسترداد. وهذه القاعدة ضرورية من أجل ضمان تمويل النفقات العامة وعدم تعطيل سير المصالح العامة.

٣ ــ يجب مراعاة مواعيد وطريقة الجباية كما حددها قانون كل ضريبة. فقد يحدد النظام جباية الضريبة دفعة واحدة أو على أقساط بمواعيد معينة. وقد يجيز القانون للممول أن يطلب تقسيط بعض الضرائب وللادارة المالية المختصة أن توافق أو لا توافق على هذا الطلب.

إنفاق المصروفات

إن الميزانية العامة تقرر «اعتمادات» للانفاق. وهذه الاعتمادات تبين الحد الأقصى للمبالغ المسموح بانفاقها في الأغراض المحددة لكل منها.

و يترتب على ذلك أن النفقات العامة ــ وعلى عكس الايرادات العامة ــ تخضع لقاعدة «تخصيص الاعتمادات». وتعني هذه القاعدة أنه من أجل ضمان رقابة السلطة التشريعية على النفقات العامة وحتى تكون هذه الرقابة فعلية وجدية، يجب توزيع تلك النفقات على الوزارات والأ بواب المختلفة في شكل اعتمادات معينة ومحددة لكل منها. وهذا يعني أيضاً أنه لايجوز تقرير مبلغ اجمالي للنفقات العامة يترك للحكومة حرية توزيعه بين الوزارات والأ بواب المختلفة.

وعلى السلطة التنفيذية أن تلتزم بقاعدة «تخصيص الاعتمادات»، وهذا يعني عدم امكانية هذه السلطة تحويل اعتماد من الغرض المخصص له في الميزانية إلى انفاق آخر. ومع ذلك فإن تطبيق هذه القاعدة تطبيقاً جامداً قد يضر بالمصلحة العامة. ولذلك فمن المستحسن أن يترك للحكومة قدر من الحرية في تحويل (نقل) بعض الاعتمادات مادام ذلك لايخل بالتخصص الذي وافقت عليه السلطة التشريعية، لما في ذلك من تيسير لأداء مهمتها وتحقيق المصلحة العامة[1].

وإذا كان يشترط من أجل صرف نفقة عامة أن يوجد اعتماد لهذه النفقة في الميزانية العامة التي وافقت عليها السلطة التشريعية، فإن هذا الشرط وحده لايكفي لانهاء عملية الصرف. ذلك أن عملية الصرف تمر بالمراحل التالية:

---

١ ــ يشار إلى أن هناك هدفين متعارضين عند تنفيذ الميزانية: أولهما مراعاة القيود المالية التي وضعتها السلطة التشريعية وعدم تجاوز الاعتمادات؛ وثانيهما توفير المرونة في التنفيذ لمواجهة ظروف البلد الاقتصادية المتغيرة وكذلك ظروف البرامج والمشاريع تحت التنفيذ، مما يستدعي التقليل من مركزية اصدار قرارات التنفيذ وتركها للوحدات الادارية والاقتصادية.

انظر: قطب ابراهيم محمد، «الموازنة العامة للدولة»، مذكور سابقاً، ص ١٣٧ ــ ١٣٨.

١ ــ **عقد النفقة Engagement** : وهو الواقعة التى تنشىء الالتزام في ذمة الدولة كتعيين موظف أو الا تفاق مع متعهد على بناء طريق أو خزان ... الخ.

٢ ــ **تصفية (تحقق) النفقة liquidation**: وهو التقدير الفعلي للمبلغ الواجب أداؤه، والتأكد من حلول موعد استحقاقه، ومن أنه لم يسبق وفاؤه أو تسو يته عن طريق المقاصة. وقد يحتاج تحقيق هذه الأمور تقديم بعض المستندات التي تثبت ترتّب الدين في ذمة الدولة.

٣ ــ **الأمر بالدفع ordonnancement**: و يعني صدور الأمر من الموظف المختص إلى الخزانة العامة بصرف مبلغ الدين كما حددته مرحلة تصفية النفقة، أو هو أمر خطي يوجهه «آمر الصرف» إلى «المحاسب» ليدفع مبلغاً محدداً من المال إلى شخص معين.

وهذه المراحل الثلاث السابقة كلها تسمى «بالمرحلة الادارية» في حياة النفقة العامة.

٤ ــ **دفع النفقة Payement**: و يقصد به الدفع الفعلي للمبلغ الصادر به أمر الدفع إلى صاحب الحق فيه. و يكون ذلك باذن على البنك المركزي أو على إحدى خزائن وزارة المالية. ويختص بصرف النفقة «المحاسبون les comptables». وهم موظفون موجودون في المصالح العامة المختلفة وتابعون لوزارة المالية. ويجب على هؤلاء المحاسبين قبل دفع مبلغ النفقة التأكد من سلامة الاجراءات والقرارات المالية التي اتخذت. و يطلق على هذه المرحلة الرابعة والأخيرة «المرحلة الحسابية» في حياة النفقة العامة.

وقد قصد من الفصل بين المرحلة الإدارية التي يتولاها آمرو الصرف (الوزراء ومدراء الدوائر أو من ينوب عنهم)، والمرحلة الحسابية التي يختص بها المحاسبون (وأمناء الصناديق) ضمان إحكام الرقابة على النفقات العامة وكشف ما يحتمل أن يحدث من تلاعب.

عمليات الخزانة

الخزانة هي حلقة الاتصال بين الجباية والصرف، فيها تتجمع الإيرادات العامة ومنها تخرج النفقات العامة، وهي تتبع وزارة المالية، ومن ثم فإن الخزانة العامة تقوم بمهمتين معاً : الأولى تحصيل الايرادات وصرف النفقات باسم الدولة، والثانية التوفيق بين عمليات الجباية وعمليات الصرف بحيث لايتعدى ما يطلب أن تدفعه الخزانة المبالغ الموجودة فعلاً في هذه الخزانة.

ولا يقصد بالخزانة العامة مكان مادي تتجمع فيه إيرادات الدولة وتخرج منه نفقاتها، بل هي حسابات تسجل فيها الايرادات المحصلة لحساب الدولة وتسحب منها النفقات التي تلتزم الدولة بدفعها.

والتوازن بين الايرادات والنفقات لايتحقق في كل وقت ولحظة على مدار السنة. فقد يحدث أن تتأخر جباية الايرادات أو يظهر عجز في التحصيل، في حين أن الدولة تكون مضطرة للاستمرار في صرف بعض النفقات، وقد يحصل العكس. ومن ثم فقد يحصل في أحد الشهور أن تزداد الايرادات عن المطلوب دفعه من الخزانة خلال هذا الشهر، وهذا يعني وجود رصيد ايجابي في الخزانة. وقد يحصل في أحد الشهور أن ينقص رصيد الخزانة عن حاجات الانفاق، ومن ثم فإن هذا يستوجب ضرورة سد هذا العجز المؤقت وذلك ضمان لاستمرار عمليات الصرف طبقاً لاعتمادات الميزانية لحين تحصيل الايرادات المقررة. ويمكن للحكومة أن تقوم بسد هذا العجز المؤقت والعمل على تصحيح الميزانية بإحدى الوسائل التالية :

١ ـ اجراء المناقلات بين فصول الميزانية، فتنقل من الاعتمادات الفائضة إلى الاعتمادات التي تعاني من العجز.

٢ ـ اللجوء إلى الاعتمادات الاحتياطية المرصودة في الميزانية لمواجهة البنود التي نفذت اعتماداتها أو لفتح اعتمادات جديدة.

٣ ـ الالتجاء إلى المال الاحتياطي. و يتكوّن هذا المال الاحتياطي من تجمع

فائض الايرادات التي تم تحصيلها فعلاً على النفقات التي صرفت فعلاً في ختام كل سنة مالية.

٤ ــ إعادة النظر في أولويات الميزانية، ورصد الاعتمادات للحاجات التي تأتي في المرتبة الأولى، وتقليل أو منع الاعتمادات للحاجات الثانوية.

٥ ــ إصدار أذونات على الخزانة، وقد تكلمنا عنها في معرض بحثنا للقروض العامة.

٦ ــ اللجوء إلى إحداث إيرادات جديدة كفرض ضرائب جديدة أو زيادة معدلات الضرائب النافذة.

٧ ــ الاقتراض من البنك المركزي. وهذا ما يؤدي إلى أن يصبح الحساب الجاري المفتوح للحكومة في البنك المركزي مديناً. وقد يضطر البنك المركزي، من أجل اقراض الحكومة، إلى اصدار نقود ورقية جديدة مما يخشى معه أن يؤدي هذا الأمر إلى حدوث التضخم.

وقد يحدث عند تنفيذ الميزانية ما يجعل الاعتمادات المقدمة في الميزانية غير كافية لمواجهة النفقات المخصصة لها، أو قد تجدّ ظروف لم تكن متوقعة عند وضع الميزانية تتطلب نوعاً جديداً من الانفاق. لذا تلجأ الحكومة إلى السلطة التشريعية للموافقة على فتح «اعتمادات اضافية crédits additionnels». وهذه الاعتمادات الاضافية تشمل نوعين من الاعتمادات:

الأول : هو الاعتمادات التكميلية crédits supplémentaires: وهي التي تقرر لتكملة اعتمادات واردة في الميزانية وثبت عند التنفيذ عدم كفايتها.

والثانية : هو الاعتمادات غير العادية crédits extraordinaires: وهي التي تقرر لمواجهة نفقات جديدة لم تكن واردة في الميزانية أصلاً وتعتبر ضرورية بسبب حدوث ظروف لم تكن متوقعة عند اعداد الميزانية.

المبحث الرابع
مراقبة تنفيذ الميزانية

le contrôle de l' exécution du budget

الغرض من مراقبة تنفيذ الميزانية ضمان عدم خروج الحكومة عند تنفيذها للميزانية عن الحدود التي رسمتها لها السلطة التشريعية، وضمان هذا التنفيذ دون اسراف أو تبذير لأموال الدولة.

وهناك عناصر متعددة لابد من وجودها لتوفير الرقابة الرشيدة، ومنها[١]:

١ ــ دقة تقديرات الميزانية.

٢ ــ تحديد أهداف الرقابة بما يتفق مع النشاط الذي تؤديه الجهة الادارية المقصود مراقبتها.

٣ ــ سلامة نظم الضبط الداخلي ودقة تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات المالية بحيث يصعب ارتكاب أي خطأ أو تزو ير وتؤدي إلى اكتشاف الخطأ والتزو ير حين وقوعه.

٤ ــ التنسيق بين أجهزة الرقابة بحيث تتكامل فيما بينها بدل أن تتعارض في اختصاصاتها.

وتختلف صور الرقابة على تنفيذ الميزانية، وذلك على الشكل التالي:

١ ــ من حيث الوقت الذي يتم فيه الرقابة: تقسم إلى رقابة سابقة على تنفيذ الميزانية ورقابة لاحقة على التنفيذ.

٢ ــ من حيث الأجهزة التي تقوم بالرقابة : تقسم إلى رقابة إدارية (داخلية) ورقابة سياسية ورقابة عن طريق هيئة مستقلة (خارجية).

---

١ ــ عبدالله العودان وعبدالعزيز الامام، «الرقابة على تنفيذ الميزانية»، من أبحاث «ندوة النظام المحاسبي الحكومي في المملكة العربية السعودية من ١٠ ــ ١٢ ربيع الثاني ١٤٠١هـ»، معهد الادارة العامة، الرياض، ١٤٠١هـ، ص ٩٦ ــ ٩٨.

٣ ــ من حيث نوعية الرقابة : تقسم إلى رقابة حسابية ورقابة تقييمية.

ونعطي فيما يلي تفصيلاً لكل منها.

الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة

أولاً ــ الرقابة السابقة :

يقصد بالرقابة السابقة على الصرف أخذ موافقة الجهة المختصة بالرقابة على المعاملات المالية للجهة الإدارية قبل صرف النفقة. وتهدف إلى منع ارتكاب المخالفات وتخفيف المسؤولية على الجهة الادارية. و يطلق عليها «الرقابة الوقائية» أو «الرقابة المانعة contrôle préventif». ومن البديهي أن الرقابة السابقة تنصرف بالنسبة للنفقات العامة فقط، فلا يمكن تصور وجود مثل هذه الرقابة على الايرادات العامة.

وتقوم بالرقابة السابقة على الصرف احدى الادارات الداخلية التي تتبع نفس الجهة الادارية التي تقوم بالصرف (مثل ادارة التدقيق والمراجعة في الوزارات والمصالح المختلفة)، كما قد تقوم بهذه الرقابة هيئة أو جهة خارجية كما هو في انكلترا (المراقب المحاسب العام) وفي ايطاليا و بلجيكا وهولندا (محكمة المحاسبة)، وكما كان الحال في المملكة العربية السعودية قبل صدور المرسوم الملكي رقم ٨٥ تاريخ ٢٠/ ٩/ ١٣٨٠هـ عندما كان الممثلون الماليون تابعين لديوان المراقبة العامة.

أما صور وأشكال الرقابة السابقة على الصرف فهي متعددة. فقد تقتصر على مجرد الموافقة التي تعطى للجهة الادارية لوضع مبالغ معينة في وزارة المالية أو المصرف المركزي تحت تصرف تلك الجهة ضمن حدود اعتماداتها المرصودة لها في الميزانية. وقد تتضمن اقرار الجهة المختصة بالرقابة بسلامة العمليات المالية من الوجهة القانونية. وقد تتجاوز الرقابة السابقة هذه الحدود لتشمل الموافقة على وجود اعتماد للنفقة وأن الارتباط بالالتزام قد تم في حدود ذلك الاعتماد مع وجود المستندات ومطابقتها للقوانين والقرارات والتعليمات والأنظمة المالية النافذة.

ومن مزايا الرقابة السابقة على الصرف ماذكرناه من منع ارتكاب المخالفات وتخفيف المسؤولية على الجهة الادارية، ولذلك سميت بالرقابة الوقائية أو المانعة.

و يعيب أسلوب الرقابة السابقة أنها قد لا تكون فعالة أيضاً خصوصاً عند مراجعة العمليات المالية المتفرقة المتعلقة بالمشروعات الانشائية الضخمة فلا تكشف ما بها من قصور أو انحراف. كما يعيبها أيضاً أنها قد تؤدي إلى بطء في الاجراءات وتعطيل لسير العمل. وأخيراً فإنه يعيبها أنها قد تؤدي إلى خلافات بين الوزارات والمصالح الادارية من جهة و بين الجهاز الذي يقوم بالرقابة من جهة أخرى.

ثانياً ــ الرقابة اللاحقة :

يقصد بالرقابة اللاحقة على الصرف الرقابة على المعاملات المالية التي تنفذها الجهة الادارية بعد صرف النفقة (أو بعد انتهاء السنة المالية واستخراج الحساب الختامي). وهي لا تقتصر على جانب النفقات العامة فحسب، بل تشمل الايرادات العامة أيضاً.

وتقوم بالرقابة اللاحقة على الصرف الجهة الادارية ذاتها أو جهة ادارية أخرى، أو السلطة التشريعية، أو هيئة مستقلة وقد تعطى هذه الهيئة بعض السلطات القضائية مثل محكمة الحسابات في فرنسا.

وتتخذ الرقابة اللاحقة على الصرف صوراً وأشكالاً متعددة. فقد تقتصر على مراجعة مستندات الصرف والقيود الحسابية والحسابات الختامية. كما قد تمتد لأكثر من ذلك كعدم تجاوز الصرف للاعتمادات المرصودة في الميزانية والحصول على موافقة هيئة الرقابة السابقة على الصرف. وقد تصل الرقابة إلى درجة الرقابة على الأداء ومدى كفاءة الجهة الادارية في استخدام نفقاتها العامة. كما أن الرقابة اللاحقة على الايرادات العامة تشمل التأكد من قيام الجهات المختصة بالجباية والتحصيل أنها قد قامت بعملها وأنها قد ورّدت كل ماجبي وحصّل إلى خزانة الدولة.

ومن مزايا الرقابة اللاحقة بعد الصرف هي أنها تتفادى عيوب الرقابة السابقة على الصرف، و بالتالي تؤدي إلى تخفيف ارتكاب المخالفات عند التنفيذ، وإلى فرض

العقوبة على المخالفين. ولذلك تعتبر هذه الرقابة رقابة رادعة.

و يعيب أسلوب الرقابة بعد الصرف أن هذه الرقابة ــ وهي تأتي بعد صرف النفقة ــ لا تعمل على كشف المخالفات المالية إلا بعد أن تكون النفقات العامة قد تم انفاقها فعلاً، ومن ثم فإن هذا الأسلوب إذا كان يقلل من وقوع المخالفات فإنه لايمنع من ارتكابها، بل يقتصر على التنبيه إليها بعد وقوعها. يضاف إلى ذلك أنه قد يمر وقت طويل قبل اكتشاف المخالفات وهذا ما يقلل من أهمية هذه الرقابة خصوصاً إذا كان الشخص المسؤول عن هذه المخالفات قد انتقل من وظيفته أو أحيل إلى التقاعد.

وعلى هذا فإن كلاً من الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة لها عيوبها. ومن ثم فإنه ــ من أجل تلافي هذه العيوب ــ يلزم عدم الاكتفاء بأحدهما دون الآخر بل يجب وجودهما معاً حتى يكملا بعضهما بعضاً وتتحقق الأهداف المنشودة منهما.

الأجهزة التي تقوم بالرقابة

تقسم الرقابة على تنفيذ الميزانية من حيث الأجهزة التي تقوم بهذه الرقابة إلى ثلاثة أنواع: رقابة إدارية، ورقابة سياسية، ورقابة عن طريق هيئة مستقلة. ونعطي تفصيلاً لكل منها فيما يلي:ــ

أولاً ــ الرقابة الإدارية أو الذاتية:

يقصد بالرقابة الإدارية controle administratif الرقابة التي تقوم بها السلطة التنفيذية على نفسها أو على بعضها بعضاً. وتفسير ذلك أن الرقابة الإدارية هي الرقابة التي يقوم الرؤساء من موظفي الحكومة على مرؤوسيهم والتي تقوم بها أيضاً وزارة المالية عن طريق موظفيها (الممثلين الماليين أو المحاسبين أو السكرتيرين الماليين أو مديري الحسابات) المنتشرين في كل وزارة من وزارات الدولة، ولذلك يطلق عليها الرقابة الذاتية أو الداخلية auto - contrôle. وهذه الرقابة على نوعين: رقابة سابقة على الصرف ورقابة لاحقة له.

والرقابة الإدارية السابقة على الصرف يقوم بها الرؤساء وموظفو وزارة المالية (الممثلون الماليون) في كل وزارة أو مصلحة حكومية. وهذه الرقابة قد تكون موضعية (مكانية) أو مستندية. فالرقابة الموضعية (المكانية) contrôle sur Place تتطلب انتقال الرئيس (الوزير، أو وكيله، أو مدير المصلحة، أو مدير الإدارة) إلى مكان عمل المرؤوس ليدقق في أعماله. أما الرقابة على أساس المستندات contrôle sur pièces فهي تقوم على أساس أن يفحص الرئيس أعمال مرؤوسيه من خلال التقارير والوثائق وأوامر القبض التي يرسلها هؤلاء الأخيرون إليه ليتحقق من مطابقتها للقواعد المالية المقررة في الميزانية والقوانين والقرارات الصادرة. و يلاحظ أن تعدد الاجراءات وتشديد الرقابة الإدارية السابقة على الصرف قد يؤدي إلى زيادة حدة البيروقراطية (الروتين) وتعطيل الأعمال الحكومية، ولذا يجب العمل على التخفيف منها قدر الامكان.

أما الرقابة الإدارية اللاحقة على الصرف فهي ترد بعد أن تكون عملية الصرف قد تمت، وتتناول ما يلي :ـــ

١ ــ الرقابة على الحسابات: وتتلخص في اعداد حسابات شهرية، وربع سنوية، وسنوية، لكل وزارة أو مصلحة أو إدارة. و يقوم المدير المالي أو الممثل المالي عند اعداد هذه الحسابات بالتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة أو المصلحة أو الإدارة وبمراجعة دفاتر الحسابات المختلفة و يضع عن كل هذا تقريراً يرسله مع الحسابات إلى الجهات المختصة في وزارة المالية.

٢ ــ الرقابة على الخزائن والرقابة على المخازن: و يقصد من هذه الرقابة هنا التأكد من عدم حدوث اختلاسات أو مخالفات مالية.

والرقابة الإدارية اللاحقة على الصرف ــ بعكس الرقابة الإدارية السابقة ــ تعتبر قليلة الأثر وتقتصر على توقيع الجزاء على مرتكبي المخالفات.

بل إن الرقابة الإدارية كلها لا تعدو أن تكون رقابة من السلطة التنفيذية على نفسها أي رقابة ذاتية أو داخلية طبقاً لما تضعه هذه السلطة من قواعد، ومن ثم فإنها تعتبر ــ

رغم أهميتها وضرورتها ــ غير كافية في الدول المعاصرة للتأكد من حسن التصرف في الأموال العامة بسبب ازدياد مظاهر التسيب والانحراف المالي، ومن ثم فقد دعت الحاجة إلى وجود أنواع أخرى بجانب الرقابة الإدارية، وهي الرقابة السياسية والرقابة عن طريق هيئة مستقلة.

ثانياً ــ الرقابة السياسية :

وهذه الرقابة تقوم بها السلطات السياسية كالمجالس التشريعية أو مجلس الوزراء عن طريق مراقبة تنفيذ السلطة التنفيذية للميزانية. وهذه الرقابة تعتبر أكثر عمومية من الرقابة الإدارية والرقابة عن طريق هيئة مستقلة، لأن السلطة التشريعية تختص بالرقابة على تنفيذ الميزانية فهي الرقيبة على أعمال السلطة التنفيذية، وأن السلطة التشريعية يهمها في نهاية السنة المالية أن تتأكد من جدية التزام السلطة التنفيذية بما سبق أن أجازتها به فيما يتعلق بالميزانية العامة.

والرقابة السياسية إما أن تكون خلال فترة تنفيذ الميزانية العامة أو رقابة لاحقة على هذا التنفيذ.

فالرقابة السياسية في فترة تنفيذ الميزانية العامة يمكن أن تتحقق عن طريق ما يلي:ــ

١ ــ طلب نقل الاعتمادات المرصودة في الميزانية من باب أو فصل أو فرع إلى آخر، وطلب فتح اعتمادات اضافية حيث يكون على السلطة التنفيذية في كل مرة أن تبرر أسباب الطلب، مما يفسح المجال أمام السلطة التشريعية للاطلاع على تنفيذ الميزانية ومناقشة الحكومة في هذا الأمر.

٢ ــ استعمال أعضاء السلطة التشريعية لحقهم في توجيه الأسئلة والاستجوابات للوزراء عموماً ولوزير المالية خصوصاً عما يصل لعلمهم من معلومات تتعلق بتنفيذ الميزانية.

أما الرقابة السياسية اللاحقة على تنفيذ الميزانية فتحصل في مناقشة السلطة

التشريعية واعتمادها للحساب الختامي للميزانية. وتتأكد هذه الرقابة مع الأخذ بحساب القطع (الأساس النقدي) حيث يؤدي إلى معرفة نتيجة تنفيذ الميزانية بعد انتهاء هذا التنفيذ مباشرة وقفل حسابات السنة المالية.

وقد انتقدت الرقابة السياسية من أن أعضاء السلطات السياسية لا تتوافر لديهم عادة الأصول العلمية للرقابة المالية أو لا تتوافر لديهم الخبرة والوقت اللازمين للقيام بهذه المهمة. ومن ثم فقد قيل إن الرقابة السياسية لا تعدو أن تكون رقابة شكلية. وتحاول الدول أن تخفف من هذا الانتقاد عن طريق انتقاء لجنة من بين أعضاء السلطة التشريعية الذين تتوافر فيهم المعرفة والخبرة بالشؤون المالية، و يعهد عادة إلى هذه اللجنة بمراقبة تنفيذ الميزانية وفحص الحساب الختامي للدولة والمستندات المؤيدة له.

وتؤدي الرقابة السياسية إلى مسؤولية الوزراء سياسياً، بل وإلى مسؤوليتهم المدنية والجزائية في بعض الدول كفرنسا.

ثالثاً ـــ الرقابة عن طريق هيئة مستقلة:

في هذه الحال توكل الرقابة لهيئة مستقلة تتمتع بما يتمتع به القضاء من استقلال، ولذلك يطلق عليها الرقابة المستقلة أو القضائية contôle indépendant ou judiciaire. وهذه الرقابة تعتبر أعظم أهمية من كل من الرقابة الإدارية والرقابة السياسية. ذلك أن الرقابة الإدارية لا تخرج عن أنها رقابة من الإدارة على نفسها طبقاً لما تضعه من قواعد. كما أن الرقابة السياسية تعتبر غير كافية لأن السلطة التشريعية لا يمكنها ـــ عن طريق نقل الاعتمادات وتوجيه الأسئلة للوزراء وفحص الحساب الختامي ـــ أن تعرف تفاصيل تنفيذ الميزانية وعملياته المختلفة. و يتضح من كل هذا ضرورة الالتجاء إلى الرقابة عن طريق هيئة مستقلة.

والرقابة عن طريق هيئة مستقلة تشبه عمل مراقبي الحسابات في الشركات المساهمة. وهذه الهيئة المستقلة تقوم بفحص تفاصيل تنفيذ الميزانية، ومراجعة حسابات

الحكومة المالية على أساس مستندات الجباية والصرف، ومحاولة الكشف عما بها من مخالفات لنصوص القانون أو القرارات أو التعليمات، ووضع تقرير بهذه الأمور تستطيع السلطة التشريعية من خلاله أن تفحص الحساب الختامي فحصاً جدياً. ومع ذلك فإن هذه الرقابة يجب أن لا يترتب عليها تعطيل سير المرافق العامة أو ارهاق الإدارة.

وقد اختلف تطبيق «الرقابة عن طريق هيئة مستقلة» من دولة إلى أخرى، فمن الدول من يقصرها على جهة واحدة بينما يعهد بهذه المهمة إلى أكثر من جهة في دول أخرى، مع ذلك يلاحظ بأن أكثر الدول مازالت تعتمد على جهة واحدة في هذا الشأن. ونبين فيما يلي أشكال تطبيق «الرقابة عن طريق هيئة مستقلة» في بعض الدول:ـ

١ ـ انكلترا : يتولى رقابة تنفيذ الميزانية «المراقب المحاسب العام Auditor Central controller».

وهو موظف كبير في مرتبة وزير، يعينه الملك، وهو غير قابل للعزل إلا بناء على طلب مجلس العموم البريطاني بخطاب اتهام، و يتمتع في عمله باستقلال تام. وله مهمتان: الأولى المراقبة قبل الصرف، والثانية المراجعة بعد الصرف. و يتبع المراقب المحاسب العام موظفون في جميع الإدارات الحكومية مهمتهم مراجعة تفاصيل النفقات، وعلى أساس مراجعتهم يقدم المراقب المحاسب العام تقريره إلى مجلس العموم البريطاني.

٢ ـ فرنسا : تتولى الرقابة على تنفيذ الميزانية في فرنسا هيئة قضائية مستقلة هي «محكمة الحسابات le cour des comptes»، وهي محكمة إدارية منظمة تنظيماً قضائياً. ومهمة محكمة الحسابات مزدوجة: قضائية، وإدارية مالية. و يتلخص الاختصاص القضائي في فحص حسابات المحاسبين والحكم عليها، إذ يقدم المحاسبون حساباتهم كل سنة إلى وزير المالية فيحولها إلى محكمة الحسابات التي تراجعها وتفحص مدى انطباقها مع اعتمادات الميزانية، وتحكم إما ببراءة ذمة المحاسبين أو بمديونيتهم للخزانة العامة. كما يتلخص الاختصاص الإداري المالي لمحكمة الحسابات في وضع تقرير سنوي ترفعه إلى رئيس الدولة تبين فيه رأيها في تصرف آمري الصرف (الوزراء) واظهار

ما ارتكبوه من مخالفات أثناء تنفيذ الميزانية.

٣ ــ مصر : كان يقوم بالرقابة على تنفيذ الميزانية منذ عام ١٩٤٢م ديوان المحاسبات، وأصبح يقوم بها منذ عام ١٩٦٤م الجهاز المركزي للمحاسبات.

٤ ــ سورية : كان يقوم بالرقابة على تنفيذ الميزانية ديوان المحاسبات أيضاً. وفي الوقت الحالي يقوم بها الجهاز المركزي للرقابة المالية.

الرقابة الحسابية والرقابة التقييمية

تقسّم الرقابة من حيث نوعيتها إلى رقابة حسابية ورقابة تقييمية.

ويقصد بالرقابة الحسابية الرقابة التي يكون هدفها مراجعة ماجُبي من الإيرادات العامة وما صُرف من النفقات العامة والتأكد من صحة التصرفات المالية وموافقتها للقوانين والقرارات والتعليمات المالية والمحاسبية وفي حدود الاعتمادات المرصودة لها في الميزانية. وهذه الرقابة تتلاءم مع ميزانية البنود.

أما الرقابة التقييمية (أو الاقتصادية) فقد ظهرت مع ازدياد دور الدولة في النشاط الاقتصادي ومع التزايد المستمر في حجم نفقاتها العامة وفي حجم ايراداتها العامة، وما ترتب على ذلك من ازدياد في حجم النشاط العام وازدياد في حجم المشروعات العامة الزراعية والصناعية والتجارية وأدى ذلك إلى أن أصبحت الرقابة الحسابية غير كافية. وبرز اتجاه يرى ضرورة الأخذ «بالرقابة التقييمية contrôle évaluatif». وهذه الرقابة لا تقتصر على الرقابة الحسابية فحسب، بل تسعى أيضاً إلى تقييم النشاط المالي للدولة نفسه، وهو ما يقتضي متابعة تنفيذ الأعمال والمشروعات والبرامج ومعرفة تكلفتها ومدى كفاءة الأجهزة التي تقوم بتنفيذها وبيان مدى مطابقة التنفيذ للحدود والمواعيد المرسومة وبيان أثر هذا التنفيذ على النشاط الاقتصادي.

وقد بررت الرقابة التقييمية بأمرين:ــ

الأول : أن ازدياد حجم المشروعات العامة الزراعية والصناعية والتجارية اقتضى

زيادة النفقات العامة الاقتصادية للدولة. وتطلب هذا الوضع دراسة انتاجية هذه النفقات، وهو ما لا يستقيم إلا بوجود الرقابة التقييمية.

الثاني : إن ازدياد حجم النفقات العامة اقتضى ازدياد الإيرادات العامة، ومنها إيرادات الضرائب. ومن ثم فقد أصبح المكلفون من حقهم معرفة أن الأعباء التي تحملوها إنما فرضت لتمويل اشباع حاجات فعلية وأنها قد استغلت أفضل استغلال ممكن دون تبذير أو اسراف. وقد انتقل هذا التحليل فيما بعد إلى الدول التي تعتمد في تمويل إيراداتها على غير الضرائب لأنها رأت أن تسعى لتقليل الهدر فيها ورفع كفاءة الانفاق العام.

وقد تأكدت ضرورة الأخذ بالرقابة التقييمية بعد تبني الدول أساليب التخطيط الاقتصادي بعد الحرب العالمية الثانية حيث اعتبرت الرقابة التقييمية أسلوباً أساسياً لمتابعة تنفيذ الخطة الجارية ورسم الخطط الاقتصادية والمالية للسنوات المقبلة.

و ينتج عن ذلك أن الهدف الرئيسي للرقابة التقييمية هو البحث عن مدى تحقيق النشاط المالي للدولة للأهداف الاجتماعية والاقتصادية للمجتمع. و يقتضي ذلك ترجمة كافة الأعمال الحكومية إلى وحدات أداء ووضع تكاليفها النمطية والمنافع التي تعود على أفراد المجتمع وعلى الاقتصاد من قيام الدولة بأعمالها الحكومية. وتكشف الرقابة التقييمية ــ بعد المقارنة بين التكاليف النمطية والتكاليف الفعلية وتحليل الفروق بينهما وتقييم النتائج النهائية ــ مدى كفاءة وحدات الاقتصاد العام في أدائها لمهامها.

ونشير إلى أن تطبيق أسلوب الرقابة التقييمية يتطلب الأخذ بالاتجاهات الحديثة في الميزانية والعمل على ترشيد اختيارات الميزانية من خلال تبني ميزانية البرامج والأداء ونظام ميزانية التخطيط والبرمجة ونظام ميزانية الأساس الصفري في الميزانية مما سنتعرض له فيما بعد.

* * *

نخلص من دراستنا لمراقبة تنفيذ الميزانية أن كل أسلوب من الأساليب التي عرضناها سابقاً له مزاياه واستخداماته التي تحكم الرقابة على احدى جوانب تنفيذ الميزانية، وأن الدولة تختار من أساليب الرقابة ما يتناسب مع أحوالها وظروفها السياسية والاجتماعية والاقتصادية والإدارية[1].

1 - J. COTTERET et C. EMERI, "le budget de l'Etat", op. cit., P. 107.

الفصل الرابع
دورة الميزانية في المملكة العربية السعودية

تتكون دورة الميزانية في المملكة العربية السعودية من المراحل الأربع التي ذكرناها في الفصل السابق وهي: التحضير (الاعداد)، والاعتماد (الاقرار)، والتنفيذ، ومراقبة التنفيذ. ومن ثم فإننا نقسم دراستنا لدورة الميزانية في المملكة إلى ثلاثة مباحث[1]:ـ

المبحث الأول : تحضير واعتماد الميزانية في المملكة.
والمبحث الثاني : تنفيذ الميزانية في المملكة.
والمبحث الثالث : الرقابة على تنفيذ الميزانية في المملكة.

المبحث الأول
تحضير واعتماد الميزانية في المملكة

في نطاق بحثنا في تحضير واعتماد الميزانية في المملكة العربية السعودية فإننا نتعرض للموضوعات التالية: السلطة المختصة بتحضير الميزانية في المملكة، وطرق تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة في المملكة، ومراحل تحضير الميزانية واعتمادها في المملكة.

---

(١) د. يونس أحمد البطريق، د. أسامة عبد الرحمن عثمان، «ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقاً، ص ١٣٧ ــ ١٨٨.
ــ د. محي الدين رشاد طرابزوني، «الموازنة العامة للدولة في المملكة العربية السعودية»، مجلة الاقتصاد والادارة، مركز البحوث والتنمية بكلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز ــ العدد الحادي عشر، رجب ١٤٠٠هـ/يونيو ١٩٨٠م، ص ٢٠١ ــ ٢٢٠.
ــ محمد عصفور، «الميزانية العامة» مذكرات، مذكور سابقاً، ص ٥٩ ــ ٧٢.
ــ محمد عبد الله الشباني، «الميزانية وتطبيقاتها في المملكة العربية السعودية»، ص ٤٩ ــ ١٠٣.
ــ نظام مجلس الوزراء الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٨ لعام ١٣٧٨هـ.
ــ بعض المراسيم الملكية والقرارات والبلاغات.

السلطة المختصة بتحضير الميزانية في المملكة

عهدت المملكة العربية السعودية ـ شأن غالبية دول العالم ـ إلى السلطة التنفيذية بتحضير الميزانية، وحققت بذلك المزايا التي ذكرناها في الفصل السابق[1].

وتتولى هذه المهمة بصورة رئيسية وزارة المالية والاقتصاد الوطني (مديرية الميزانية العامة) بالتعاون مع الوزارات والمصالح الأخرى، وبالاعتماد على مايلي :ـ

١ ـ أن تقوم كل وحدة إدارية (مصلحة، إدارة....) بتحضير مشروع ميزانيتها، لأنها أدرى من غيرها بتقدير النفقات التي تحتاج إليها في السنة المقبلة.

٢ ـ أن تقوم بعد ذلك كل وزارة بالاعتماد على مشروعات ميزانيات الوحدات الإدارية التابعة لها وبالتنسيق فيما بينها، باعداد مشروع ميزانية تلك الوزارة.

٣ ـ أن تقوم وزارة المالية والاقتصاد الوطني (مديرية الميزانية العامة) بالاعتماد على مشروعات ميزانيات الوزارات المختلفة وبالتنسيق فيما بينها، ضمن اطار السياسة العامة والخطوط العريضة لميزانية السنة المقبلة، باعداد مشروع الميزانية العامة للدولة.

٤ ـ الأصل أن يسود روح التعاون بين وزارة المالية والاقتصاد الوطني من ناحية وبين الوزارات الأخرى من ناحية أخرى عند تحضير مشروع الميزانية العامة. ونظراً لأن الوزارات غالباً ما تميل إلى التوسع في تقدير نفقاتها، فإن وزارة المالية والاقتصاد الوطني قد تعمد الى تقليص اعتمادات بعض الوزارات. فإذا حصل خلاف، فإن هذا الخلاف يعرض على مجلس الوزراء ليفصل فيه.

طرق تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة في المملكة

أولاً ـ طرق تقدير النفقات العامة في المملكة:

تتضمن تعليمات تحضير مشروع الميزانية الذي تصدره مديرية الميزانية العامة في

---

(١) انظر ما سبق ص ٥٤٥ ـ ٥٤٦

وزارة المالية والاقتصاد الوطني شرحاً لكيفية تقدير الاعتمادات المتعلقة بالأبواب الأربعة للميزانية. ونبين ذلك فيما يلي:ـــ

أ ـــ الباب الأول (الرواتب والأجور والمكافآت والبدلات):

١ ـ رواتب المدنيين (البند ١٠١): يشمل رواتب الموظفين المدنيين والقضاة وأساتذة الجامعات والمدرسين والمستخدمين الذين يشغلون مراتب ووظائف معتمدة في الميزانية، كما يشمل ما يدفع للعاملين بموجب نظام الساعات المقرر.
وتقدر رواتب المدنيين جميعها على أساس الدرجة الرابعة في سلم الرواتب المعمول به[1].
٢ ـــ رواتب العسكريين (البند ١٠٢) يشمل رواتب الضباط والأفراد الذين يشغلون مراتب عسكرية معتمدة في الميزانية. كما تسجل أي استحقاقات نظامية للعسكريين عند انتهاء خدماتهم.

وتقدر رواتب العسكريين جميعها على أساس الدرجة الرابعة في سلم الرواتب المعمول به.

٣ ـــ رواتب مقطوعة وتكملات للمتعاقدين (البند ١٠٣): يشمل رواتب الضباط والأفراد الذين يشغلون رتباً عسكرية معتمدة في الميزانية. كما يشمل أي استحقاقات للمتعاقدين في الممثليات السعودية ومكاتب الملحقين الثقافيين والتجاريين والعسكريين في الخارج، ورواتب المدرسين والمدرسات والمتعاقدين والأئمة والمؤذنين والذين لا توجد لهم مراتب ووظائف معتمدة في الميزانية ورواتب الوظائف المؤقتة المحددة بمدة معينة، وكذلك تكملة رواتب المتعاقدين الذين يشغلون وظائف ومراتب معتمدة في الميزانية، ولكن رواتبهم الشهرية المتعاقد عليها تزيد عن راتب الدرجة المحسوب على أساسها اعتماد بند الرواتب.

---

(١) صدر المرسوم الملكي رقم م/٢٩ وتاريخ ١٤٠١/٦/٢٩هـ المتضمن سلم رواتب الموظفين والمستخدمين. كما صدر المرسوم الملكي رقم م/٣٠ وتاريخ ١٤٠١/٦/٢٩هـ المتضمن سلم رواتب العسكريين وبدلات النقل والعلاوات.

وتقدر الرواتب المقطوعة وتكملات المتعاقدين على أساس الفئة الثابتة للرواتب ومقدار التكملة للمتعاقد.

٤ ــ أجور العمال (البند ١٠٤) : يشمل أجور العمال الذين يتقاضون أجورهم على أساس الأجر اليومي بما في ذلك تعويض الأعمال الاضافية والاجازات والاصابات والوفيات و بدل الانتقال والمصاريف السفرية.

وتقدر أجور العمال على أساس الفئات وبموجب الدرجة الرابعة من سلم كل فئه مضافاً إليه بدل أجور النقل الشهري لكل فرد ومقداره (٤٠٠) ريال مع احتساب ما يعادل (١٠٪) من التكاليف الأخرى مثل خارج وقت الدوام وتعويض الاجازات والاصابات والانتداب .... الخ.

٥ ــ المكافآت (البند ١٠٥) : يشمل مكافآت الأعمال الاضافية ومكافآت هيئات النظر والهيئات الزراعية والأساتذة الزائرين والموظفين المبتعثين والعسكريين داخل المملكة وخارجها للدراسة والتدريب، كما يشمل رواتب تعويض الاجازات للمدنيين ومكافآت الحج والتعويض عن اصابات العمل والمكافآت الأخرى المقررة بموجب الأنظمة المعمول بها.

٦ ــ البدلات (البند ١٠٦) : يشمل جميع البدلات والعلاوات المقررة بموجب الأنظمة المعمول بها.

وتقدر البدلات على أساس القيمة المحدودة بموجب الأنظمة أو اللوائح المنظمة لها.

٧ ــ المصاريف السفرية والنقل والشخصي : يشمل مصاريف انتداب الموظفين المدنيين، سواء كانوا على وظائف ثابتة أو مؤقتة والعسكريين ونفقات اسكان الموظفين المنتدبين في الفنادق، وكذلك مصروفات نقل الموظفين في جميع الحالات براً وبحراً وجواً مع عائلاتهم وأمتعتهم و بدل الانتقال الاضافي للمنتدبين وذلك وفقاً لأحكام الأنظمة المعمول بها.

وتقدر المصاريف السفرية والنقل الشخصي على أساس الاحتياج الفعلي و يراعى في ذلك معدلات الصرف في السنتين الأخيرتين.

ب ـ الباب الثاني (الأثاث والمعدات والمواد الأخرى) (أو المصروفات العامة) :

يشمل هذا الباب العديد من البنود نذكرها ثم نتعرض لطرق تقدير اعتماداتها وذلك على الشكل التالي:

١ ـ لوازم استهلاكية (البنود ٢٠١ ـ ٢٠٩): وتشمل مايلي :

ـ **مستلزمات مكتبية ومطبوعات وتصوير (البند ٢٠١) :** يشمل نفقات جميع الأدوات الكتابية والورقية وتكاليف المطبوعات الكتابية من سجلات و بطاقات وغيرها ومستلزمات التصوير والطبع والنسخ والرسم والمسح والهندسة، وكذلك أقيام الكتب العلمية والاعلامية سواءً بالشراء أو الطبع وحق التأليف، والنشرات والأفلام والتسجيلات الثقافية والاشتراك في الصحف والمجلات الداخلية والخارجية ووكالات الأنباء، وكذلك قيمة الاعلانات.

ـ **كتب مدرسية ومستلزمات تعليمية (البند ٢٠٢) :**يشمل أقيام جميع الكتب المدرسية سواءً عن طريق الشراء أو الطبع وجميع اللوازم التعليمية الاستهلاكية لأغراض التعليم كوسائل الايضاح مثل الصور والخرائط ومستلزمات التدبير المنزلي ومواد ونفقات اعداد المسارح المؤقتة في المدارس والدور الاجتماعية وتكاليف وسائل الايضاح الخاصة بالتدريب.

ـ **أدوية ومستلزمات طبية ومواد كيماوية (البند ٢٠٣):** يشمل أقيام جميع الأدوية والعقاقير الطبية وجميع المواد الكيماوية والمبيدات وماشابه ذلك وجميع أدوات ومستلزمات الاسعاف والضماد من ابر وأدوات جراحية وشاش طبي وقطن وغيرها والأفلام الكاشفة للاشعاعات وجميع المواد الاستهلاكية لتشغيل المختبرات سواءً

كانت للنواحي التعليمية أو الطبية.

ــ **مواد ومستلزمات صناعية (البند ٢٠٤):** يشمل أقيام المواد الخام اللازمة للتصنيع من جميع أنواعها ومستلزماتها وهي خاصة بالجهات الحكومية التي تدير مرافق صناعية أو مراكز تدريب صناعية.

٢ ــ **مصروفات تشغيلية (البنود ٢١٠ ــ ٢٢٠):** وتشمل مايلي :

ــ **شحن اللوازم والمعدات (البند ٢١٠):** يشمل نفقات جميع اللوازم والمعدات والأدوات براً و بحراً وجواً مع مايلزمها من أربطة وأجور تحميل ونقل الطرود البريدية وتكاليف نقل البريد السياسي.

ــ **محروقات وصيانة وسائط النقل والمعدات (البند ٢١١):** تشمل أقيام جميع أنواع المحروقات اللازمة لوسائط النقل المختلفة والمعدات والآلات بأنواعها بما في ذلك الغاز الذي يستعمل في أدوات الطبخ والمعامل وغسيل السيارات والمعدات، وكذلك نفقات صيانة وسائط النقل المختلفة من أدوات وأجور اصلاح، وكذلك نفقات صيانة المحطات والآلات والمعدات باختلاف أنواعها من أدوات وأجور اصلاح، وكذلك نفقات صيانة المعدات والسنترالات والمكيفات والأثاث والمفروشات والمراوح والدفايات والآلات الكاتبة والحاسبة والتصوير والرسم، وكذلك استحقاقات العقود المبرمة مع الشركات التي تقوم بصيانة المعدات والأجهزة.

ــ **صيانة ونظافة المباني والمرافق (البند ٢١٢):** يشمل تكاليف صيانة ونظافة وترميم وتحسين جميع المباني والمرافق والمنشآت الثابتة والملاعب الرياضية والمستشفيات وصيانة وتجديد الشبكة الكهربائية وشبكة المياه والمجاري وربطها في المباني وصيانة المصاعد وقيمة الأسلاك الشائكة ومستلزمات تحديد الأراضي ووسائل السلامة ضد الحريق ومستلزمات الاضاءة الكهربائية وغير الكهربائية كالأتاريك والفوانيس ومايلزمها وما شابهه وأدوات التنظيف. كما يؤدى عليه أيضاً تكاليف الانشاءات البسيطة ورصف وسفلتة المواقع التي لايستحسن تخصيص اعتمادات مالية لها ضمن اعتمادات

المشروعات على أن لا تتجاوز تكاليفها مائة وخمسين ألف ريال.

ـ **النفقات الزراعية (البند ٢١٣)**: تشمل أقيام البذور والأسمدة ومواد التبخير والأدوات وغيرها، وكذلك أقيام الحيوانات ومستلزماتها.

٣ ـ أثاث ومعدات وأجهزة (البنود ٢٢١ ـ ٢٣٠): وتشمل مايلي:

ـ **أثاث ومعدات مكتبية (البند ٢٢١)**: وتشمل قيمة وسائل الحفظ والفهرسة بأنواعها المختلفة والحقائب بأنواعها والمكاتب بأنواعها المختلفة والأ بسطة والستائر والكراسي وغيرها من الأثاث المكتبي والحقائب بأنواعها وجميع الآلات الكاتبة والحاسبة والتصوير والرسم وأجهزة الاتصالات الهاتفية وأجهزة تكييف الهواء والتبريد والتدفئة والمراوح الكهربائية والمصاعد والبرادات وماشابه ذلك.

ـ **أثاث ومعدات مدرسية (البند ٢٢٢)**: تشمل قيمة المقاعد الدراسية والسبورات والطاولات للفصول والمعامل في المدارس والكليات والمعاهد المدنية والعسكرية، وكذلك جميع المعدات اللازمة للتدريس.

ـ **أثاث ومعدات المستشفيات والمعامل والمختبرات (البند ٢٢٣)**: تشمل أقيام الأسرة والأثاثات اللازمة لها والكراسي والخزائن والفرشات الأرضية ومعدات وأدوات المطابخ والمكيفات والثلاجات والبرادات والسخانات والمراوح الكهربائية والدفايات الخاصة بالمستشفيات والمستوصفات وجميع أنواع المعدات والأجهزة الطبية الخاصة بالفحص والأشعة والعمليات في جميع القطاعات الصحية. وأقيام المعدات الخاصة بالمختبرات العلمية في المستشفيات والمدارس والجامعات وكذلك مختبرات الفحص لمواد الأغذية والمواد الأخرى.

ـ **أثاث ومعدات منزلية (البند ٢٢٤)**: يشمل تكاليف الأثاث المنزلي وأجهزة المطبخ وأدوات الطعام (ويلاحظ أن هذا البند سيعتمد في الحالات الخاصة المبررة لبعض الادارات الحكومية ولايجوز للجهات الأخرى شراء هذه الأنواع من الأثاث والمعدات).

ـ **معدات وآلات (البند ٢٢٥)**: تشمل أقيام جميع المعدات الزراعية مثل الحراثات

ومعدات التمهيد والتسوية والقنوات والحصد ومعدات حفر الآبار ومكائن وطرمبات ضخ الماء ومعدات المكافحة وغيرها من الأدوات الزراعية، وأقيام جميع معدات خدمات الطرق من حفارات ورصاصات وكسارات ورصافات وخلاطات وغيرها من المعدات المتحركة الأخرى التي تستعمل للطرق، وكذلك أقيام جميع المعدات والأدوات والأجهزة التي تستعمل في الورش الصناعية سواء كانت ميكانيكية أو كهربائية أو نجارة أو حدادة أو خياطة أو تعبئة أو طباعة وغيرها، وكذلك جميع أنواع المولدات الكهربائية والسيارات المجهزة بمعدات الاطفاء ومكافحة الحريق وسيارات النظافة والرافعات.

ـ **سيارات (البند ٢٢٦)**: تشمل أقيام جميع أنواع السيارات والدراجات العادية والنارية أو المجهزة بصناديق للنقل (ويستثنى من ذلك السيارات المجهزة خصيصاً لنقل المعدات الثقيلة).

٤ ـ خدمات ومرافق (البنود ٢٣١ ـ ٢٤٠): وتشمل مايلي:

ـ **رسوم المرافق العامة (البند ٢٣١)**: تشمل تكاليف استهلاك الماء والكهرباء مع تكاليف التوصيل والتأمين عليها وما يتبع ذلك من مصاريف، وكذلك تكاليف السقي بالمسجد النبوي الشريف. كما يشمل أجور المكالمات الهاتفية والمراسلات البرقية والبريدية (يلاحظ أن أجور البريد ستكون على شكل اشتراكات محددة بموجب الترتيب الذي قدرته وزارة البرق والبريد والهاتف، وأبلغته لجميع الوزارات والمصالح والمؤسسات الحكومية).

ـ **الرسوم الدراسية ومخصصات الطلبة (البند ٢٣٢)**: تشمل الرسوم الدراسية التي تدفع للجامعات أو المعاهد عن الموفدين للدراسة والتدريب، وكذلك تكاليف البرامج التدريبية سواء كانت بعقود بين جهة حكومية أو مؤسسة متخصصة. كما يشمل المكافآت الشهرية التي تدفع للطلبة في الداخل والخارج في جميع القطاعات، وكذلك مكافآت الكشافة (يلاحظ أن رواتب ومكافآت الموظفين المبتعثين للدراسة والتدريب

تصرف من بنود الرواتب والمكافآت بالباب الأول).

ـ **ايجار واسكان (البند ٢٣٣):** يشمل ايجار الدور والمباني سواء كانت للاستعمال المكتبي أو السكني والمستودعات والكراجات ... الخ.

ـ **خدمات تعاقدية (البند ٢٣٤):** تشمل على قيمة العقود التي تستأجر بموجبها آلات معينة لمدة محدودة مثل الآلات الحاسبة والآلات الاحصائية أو أي أشياء أخرى مماثلة لذلك، وكذلك عقود خدمات الموانيء وغيرها من العقود الأخرى الخاصة بخدمات معينة.

٥ ـ مصروفات مختلفة (البنود ٢٤١ ـ ٢٥٠): وتشمل مايلي :

ـ **حفلات وضيافات (البند ٢٤١):** يشمل تكاليف الحفلات الرسمية التي تقيمها الجهات الحكومية بواسطة الفنادق أو الأندية أو المؤسسات المتخصصة وتكاليف الضيافة المعتادة في مكاتب الوزراء ورؤساء المصالح المستقلة. وكذلك النفقات المماثلة التي تصرف في أيام الحج بواسطة الأجهزة ذات الصلة بأعمال الحج وتكاليف اسكان الضيوف في الفنادق، وقيمة الهدايا طبقاً لقرار مجلس الوزراء الصادر بتحديد قيمة الهدايا. وكذلك مخصصات الضيافات المقررة للامارات.

ـ **العلاج (البند ٢٤٢):** يشمل على نفقات علاج الموظفين وغير الموظفين في الداخل والخارج طبقاً للقواعد الموضوعة لذلك، وكذلك علاج الطلبة المبتعثين في الخارج.

ـ **الاشتراك في المنظمات الدولية (البند ٢٤٣):** تشمل تكاليف الاشتراكات والمساهمات في الهيئات الدولية من قبل الادارات الحكومية المرخص لها بالاشتراك.

ـ **الاشتراك في المعارض الدولية (البند ٢٤٤):** تشمل جميع نفقات المعارض من مشتروات وتأثيث وأجور وغيرها من النفقات.

ـ **اعاشة (البند ٢٤٥):** تشمل اعاشة الطلبة والمستشفيات والسجناء واعاشة الجنود طهياً.

ـ **تجهيزات وكساوى ومستلزمات عسكرية (البند ٢٤٦)**:تشمل تكاليف الكساوى للعسكريين وحراس الجمارك وموظفي المطارات والموانىء والمستشفيات والكساوى الرياضية وأي ملابس أخرى، وكذلك تجهيزات منسوبي ادارة المجاهدين وجميع التجهيزات العسكرية الخاصة بالاستعمال العسكري فقط بما في ذلك أقيام الخيام.

ـ **تعويضات مختلفة (البند ٢٤٧)**:تشمل التعويضات التي تقوم الحكومة بدفعها لأشياء محددة مثل التعويضات البسيطة الخاصة بنزع الملكيات في البلديات والعائدة للموانىء والطرقات.

ـ **نفقات متنوعة (البند ٢٤٨)**:تشمل المصاريف البنكية للتحويلات النقدية والخدمات ورسوم ضريبة السيارات وغير ذلك من النفقات التي لم يرد ذكرها في أي من البنود السابقة.

٦ ـ مصروفات مخصصة (البنود ٢٥١ ـ ٢٧٠):

وهي خاصة بالجهات المذكورة أمام كل بند. وتشمل مايلي:

- مستلزمات القصور والضيافات (البند ٢٥١) : وتشمل جميع ما يتحقق من نفقات وغيرها لهذا الغرض.
- نفقات جبائية (البند ٢٥٢) : وتشمل النفقات التي تصرف في سبيل جباية واستحصال أموال حكومية.
- نفقات الأعمال الاحصائية (البند ٢٥٣) : وتشمل جيمع مايصرف للأعمال الاحصائية من أجور ونفقات.
- النشاط الرياضي والثقافي (البند ٢٥٤) : وتشمل مايصرف لقاء تنقلات الفرق الرياضية في الداخل والخارج والنفقات الأخرى ذات العلاقة بالشئون الرياضية. وكذلك نفقات النشاط الثقافي.
- نفقات المرور (البند ٢٥٥) : وتشمل قيمة المعدات الخاصة بالمرور بأنواعها ونفقات تخطيط الشوارع وصيانة اشارات المرور ولوحات السيارات.

- نفقات نشر الدعوة الاسلامية (البند ٢٥٦) : تشمل المخصصات والرواتب والأجور والنفقات المقررة والموافق عليها لهذا الغرض ونفقات المسابقة الدولية للقرآن الكريم.
- تأثيث المساجد (البند ٢٥٧) : وتشمل أقيام جميع أنواع الأثاث الذي يؤمن للمساجد من البرادات والمراوح والمكيفات وأجهزة مكبرات الصوت وغير ذلك. وكذلك أثاث الحرمين الشريفين.
- مياه الشرب (البند ٢٥٨) : وتشمل على قيمة عقود المياه الخاصة بنقل المياه بواسطة وزارة الزراعة ومصالح المياه إلى بعض القرى والمناطق.
- برامج اذاعية وتلفزيونية (البند ٢٥٩) : وتشمل أقيام شراء المسجلات والأشرطة ونفقات الديكور والانتاج الداخلي وشراء الانتاج الخارجي من مسلسلات وأغاني وأفلام والمكافآت التي تعطى للمتعاقدين مع الاذاعة والتلفزيون لأعمال معينة وغيرها.
- الأبحاث العلمية والدراسات (البند ٢٦٠) : وتشمل جميع النفقات التي تخصص لهذا الغرض.
- نفقات سرية (البند ٢٦١) : و يتم الصرف منه وفق القواعد المتبعة بواسطة الجهات الادارية المحددة.

وعموماً فإن اعتمادات بنود الباب الثاني تقدر على أساس الاحتياجات المتوقعة وفي أضيق الحدود، على أن تقارن الاعتمادات المطلوبة باعتمادات السنة المالية الحالية.

ج ــ الباب الثالث (الإعانات والمساعدات):

١ ــ إعانات الغرف التجارية (البند ٣٠١): وتشمل الاعانات المقررة للغرف التجارية.

٢ ــ إعانات شركات الكهرباء (البند ٣٠٢): وتؤدى عليه الاعانة المباشرة المقررة لشركات الكهرباء.

٣ ــ إعانات زراعية (البند ٣٠٣): وتشمل جميع الاعانات الزراعية المقررة.

٤ ــ إعانات الأندية الرياضية والثقافية (البند ٣٠٤): تشمل جميع الاعانات المقررة للأندية الرياضية والثقافية بما في ذلك إعانة الحكام.

٥ ــ إعانة المدارس الأهلية (البند ٣٠٥): تشمل الاعانة المقررة للمدارس الأهلية.

٦ ــ إعانات الضمان الاجتماعي المؤقتة والمتكررة (البند ٣٠٦): وتشمل المساعدات الوقتية التي تدفع للمتضررين ومساعدات الضمان التي تصرف شهرياً للمستحقين.

٧ ــ إعانات أخرى (البند ٣٠٧): وتشمل أية اعانات أخرى لم ترد في البنود السابقة، بما في ذلك الاعانات التعليمية التي تدفع لأغراض توفير المدرسين و بعض المستلزمات للمدارس والمعاهد بالخارج.

وتقدر اعتمادات بنود الباب الثالث على أساس الاحتياجات الضرورية اللازمة في السنة المالية الجديدة مقارناً بما اعتمد لها في السنة المالية الحالية.

د ــ الباب الرابع (المشاريع) :

يجب مراعاة الدقة المتناهية في تقديرات المبالغ المتوقع صرفها من اعتمادات كل مشروع وعدم المبالغة في ذلك حيث أن معالجة المتوقع صرفها (في حالة عدم التمكن من صرفها فعلاً) سوف تتم عن طريق اعادة اعتماد تلك المبالغ مقابل تخفيض مماثل في الاعتماد المقرر في الميزانية وترحيله إلى اعتمادات السنوات القادمة.

ويميز في الباب الرابع بين المشاريع تحت التنفيذ، والمشاريع الجديدة، وذلك على الشكل التالي :

١ ــ المشاريع تحت التنفيذ : تدون بعض المعلومات في نموذج خاص جميع المشاريع المعتمدة للوزارة أو الادارة المستقلة والفرع. ومن هذه المعلومات : رقم المشروع، والوضع المالي للمشروع في السنوات المالية السابقة، وحركة الصرف على المشروع خلال السنة المالية الحالية، والوضع المالي المقترح للسنة المالية القادمة، وتوزيع الباقي من

تكاليف المشروع على السنوات التي تلي السنة المالية القادمة، وبعض المعلومات التفصيلية عن كل مشروع والعناصر المكونة له.

ويجب أن يبذل المختصون كل عناية في اعداد هذا النموذج لأهمية المعلومات المطلوبة تدوينها بموجب التعليمات الموضحة خلف النموذج. مع مراعاة الآتي :

— يعتبر في حكم المنصرف الفعلي المبالغ التي فتحت أو يتوقع فتح اعتمادات بنكية لها بالخارج خلال السنة المالية الحالية والمخصومة من اعتمادات المشاريع.

— يعتبر في حكم المنصرف الفعلي المبالغ الخاصة للمشاريع المتوقع صرفها خلال السنة المالية الحالية وتختص بأعمال أنجزت أو متوقع انجازها أو بضائع وردت أو متوقع توريدها حيث أنه في حالة انجاز الأعمال أو توريد البضائع قبل نهاية السنة المالية، فإنه سوف تعمل التسويات اللازمة بقيمة مالم يصرف، وذلك على حساب الاعتمادات المختصة خلال السنة المالية.

— في حالة طلب اعتماد مبالغ اضافية لتكاليف المشاريع القائمة والمرتبط عليها لغرض تنفيذ أعمال جديدة أو لعدم كفاية المبالغ المعتمدة أساساً لتنفيذ المشروع يتم اعداد المعلومات اللازمة عن المشروع وأسباب طلب تلك الزيادة على النموذج رقم ٤/أ لكل مشروع على حدة ورصد مبلغ الزيادة في الحقل الخاص بالنموذج رقم ٤.

— في حالة تقديم أي معلومات أو إيضاحات عن بعض المشاريع فتكون إيضاحات كل مشروع في مذكرة مستقلة حتى يمكن حفظها بملف ذلك المشروع.

٢ ــ المشاريع الجديدة : المشاريع الجديدة المقترحة تقدم طلباتها على نموذج خاص، مع الحرص على استكمال المعلومات المطلوبة عنه بكل دقة.

وتتضمن هذه المعلومات عادة مايلي : تعريف المشروع وهدفه، والجهة التي اقترحته، والاسم المقترح اطلاقه عليه، وتحديد ووصف لموقعه، ومساحة الأرض المطلوبة،

وعناصره الرئيسية، وكيفية اعداد دراساته ومواصفاته، والجهة التي أعدت الدراسة النهائية، والدراسات أو الوثائق التي لم يتم اعدادها بعد. وعلاقة المشروع بمشاريع أخرى سبقت أو تحت التنفيذ، وهل المشروع معتمد في خطة التنمية وفي أي فصل وصفحة، وإذا كان المشروع غير مدرج في الخطة أو مطلوب اعتماده في سنة مقبلة قبل السنة المحددة له في الخطة فتذكر مبررات ذلك، وتكاليف المشروع، ومعدل تكلفة وحدة القياس، وهل المعدل أقل أو أكثر أو مساوي لتكلفة وحدة في مشروع مماثل معتمد أو من حيث النوع أو مماثل من حيث الموقع، والمدة المقررة لتنفيذ المشروع، والتوزيع المقترح لاعتمادات المشروع حسب سنوات التنفيذ، إذا كان سينفذ على أكثر من سنة، والتقارير والمواصفات والخرائط المرفقة، وهل هناك مكاتبات أو مباحثات مع جهات حكومية أخرى تمت حول المشروع، وهل سبق أن جرت مكاتبة أو مناقشة مع وزارة التخطيط عن المشروع، وماهي أولوية المشروع بالنسبة للمشاريع المقدمة.

و يرفق بهذه المعلومات جميع الدراسات والايضاحات الخاصة بالمشروع وأية مطالبات لا تستكمل هذه المعلومات لاينظر إليها.

ثانياً ــ طرق تقدير الإيرادات العامة في المملكة:

ذكرنا من قبل أن الايرادات العامة في المملكة تتحصل فيما يلي: إنتاج الزيت، وضريبة الدخل، ورسوم مرور التابلاين، وضريبة المنتجات البترولية، والرسوم الجمركية، ورسوم البندرول ودخولية السيارات، ورسوم الخدمات (خدمات عامة، موانىء ومطارات، وبريد وبرق وهاتف وتلكس)، والأوراق ذات القيمة، والمبيعات الحكومية، والايجارات والأقساط، والايرادات المتنوعة، والزكاة.

والايرادات العامة تتمثل في الدرجة الأولى في المملكة بإنتاج الزيت والضرائب المفروضة على الشركات التي تقوم بانتاجه أو بالإيرادات الأخرى ذات الارتباط بالزيت وهي عوائد الاستثمارات والأرباح الموردة من المؤسسة العامة للبترول والمعادن خلاف الزيت.

إن وزارة المالية والاقتصاد الوطني هي التي تقوم بتقدير الايرادات العامة حيث تقوم مديرية الايرادات العامة في هذه الوزارة بهذه المهمة، من خلال الحسابات التي تمسكها وبعد الاتصال بالأجهزة الأخرى المسؤولة عن الجباية والمراقبة مثل وزارة البترول والثروة المعدنية ومصلحة الزكاة والدخل ومصلحة الجمارك وإدارة الحسابات العامة بوزارة المالية والاقتصاد الوطني.

وكانت المملكة العربية السعودية في عام ١٣٨٢/٨١هـ قد اتبعت في تقدير الايرادات العامة طريقة متوسط السنوات الثلاث السابقة كأساس لتقدير هذه الايرادات للسنة المقبلة مع مراعاة تعديله بما قد يطرأ عليها من تعديلات.

ومنذ ميزانية ١٣٨٦/٨٥هـ اتبعت المملكة أسلوب التقدير المباشر حيث تقوم كل وزارة ومصلحة مختصة بتقديم تقديراتها عما تتوقع تحصيله من الايرادات العامة، ثم تقوم مديرية الايرادات العامة بالتنسيق وتقدير الإيرادات العامة للسنة المالية المقبلة. وأصبحت هذه المديرية تقوم بهذا التقدير استناداً إلى بيانات ديوان المراقبة العامة منذ انشائه سنة ١٣٩١هـ وواقع جباية الايرادات العامة للسنة السابقة، بعد تعديلها على ضوء تقارير وبيانات الجهات الحكومية المختصة بالجباية.

مراحل تحضير الميزانية واعتمادها في المملكة

إن مديرية الميزانية العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني هي الجهة التي يعهد إليها بتحضير الميزانية في المملكة العربية السعودية. وهي تقوم بعملها بالاشتراك مع الوزارات والمصالح والإدارات المختلفة وبعد مناقشة هذه الجهات في مشروعات ميزانياتها والتنسيق بينها.

وتمر الميزانية العامة عند تحضيرها في المملكة بنفس المراحل التي تمر بها في غالبية دول العالم، مع الأخذ في الاعتبار أن مجلس الوزراء ورئيسه جلالة الملك يمثل السلطتين التنفيذية والتنظيمية فيما يتعلق بالشؤون المالية ولا سيما الميزانية العامة. ومن ثم فإن

ذلك أدى إلى دمج المرحلة الأخيرة من تحضير الميزانية مع اعتمادها.

وعلى ذلك فإن مراحل تحضير الميزانية واعتمادها في المملكة العربية السعودية تضم المراحل الخمس التالية:ـ

أولاً ـ إعداد الإطار العام للميزانية:

تقوم مديرية الميزانية العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني باعداد توصياتها ومقترحاتها عن الإطار العام لميزانية السنة المقبلة. و يرفع وزير المالية والاقتصاد الوطني هذه التوصيات إلى مجلس الوزراء الذي يدرسها وعلى ضوئه يصدر تعليماته التي تتضمن «الإطار العام والخطوط العريضة لميزانية السنة المقبلة» على ضوء السياسة العامة للمملكة واحتمالات الوضع الاقتصادي والمالي. وتبلغ هذه التعليمات إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني.

ثانياً ـ إصدار منشور الميزانية العامة:

تقوم مديرية الميزانية العامة على ضوء « الإطار العام والخطوط العريضة لميزانية السنة المقبلة» باعداد «المشروع الدوري لتحضير مشروع الميزانية العامة»، وتبلّغه لجميع الوزارات والمصالح والمؤسسات العامة ذات الميزانيات الملحقة. و يتضمن هذا المنشور المعلومات التي ذكرناها في الفصل السابق من أسس التقدير، والمواعيد، والنماذج، مما لا ضرورة لاعادته هنا.

ثالثاً ـ تحضير الميزانية في الوزارات المختلفة:

وتبدأ هذه المرحلة بعد وصول المنشور الدوري لتحضير الميزانية إلى الوزارات المختلفة حيث يقوم الوزير (أو من ينوب عنه) بابلاغ هذا المنشور إلى جميع المصالح والإدارات المختلفة التابعة له، و يطلب منهم الالتزام التام بأسس التقدير والتعليمات المنصوص عليها في المنشور، ويحدد لهم موعداً للانتهاء من إعداد مشروع ميزانيتهم، وأن يدعموا طلباتهم بالمستندات والوثائق اللازمة.

وتشكل في كل وزارة لجنة فرعية لتحضير الميزانية. وتتألف كل لجنة من مدير قسم الميزانية ومدير وحدة التخطيط ومدير الشؤون المالية ومدير شؤون الموظفين ومدير وحدة التنظيم والإدارة (ومدير الإدارة الهندسية عند تحضير ميزانية الباب الرابع ــ المشاريع). واللجنة المركزية لتحضير الميزانية تكون على مستوى كل وزارة وهي أكثر أهمية وتتمتع بصلاحيات دراسة وتنسيق مشروعات الميزانيات التي تقوم باعدادها اللجان الفرعية لتحضير الميزانية.

وبعد ذلك تمر مرحلة تحضير الميزانية في كل وزارة بالخطوات التالية:ــ

١ ــ تقوم كل لجنة من اللجان الفرعية لتحضير الميزانية بتقدير نفقاتها المتوقعة للمصلحة أو الإدارة للسنة المالية المقبلة، وتملأ الجداول المرفقة بالمنشور الدوري لتحضير الميزانية، وترفق بكل جدول الوثائق والمستندات التي تدعم هذه الجداول. وتعد كل لجنة مذكرة تفسيرية توضح أسباب التغيرات التي وقعت في مشروع ميزانية المصلحة أو الإدارة للسنة المقبلة عن السنة الحالية.

ثم ترفع اللجنة الفرعية مشروع ميزانيتها مع المذكرة التفسيرية إلى اللجنة المركزية لتحضير الميزانية في الوزارة المختصة.

٢ ــ تقوم اللجنة المركزية لتحضير الميزانية في كل وزارة باستلام مشروعات الميزانيات من اللجان الفرعية، وتناقش كل مشروع منها مع الرئيس الإداري للمصلحة أو الإدارة ومع عضو أو أكثر من أعضاء اللجنة الفرعية. كما تقوم بتدقيق تقديرات نفقات كل إدارة على ضوء المنشور الدوري، وتطلب البيانات والمستندات التي تدعم طلبات تلك الإدارة.

وبعد أن تنتهي اللجنة المركزية من مناقشة اللجان الفرعية تقوم بعملية الربط والتنسيق لكي تتوصل إلى تحضير مشروع واحد لميزانية الوزارة، وتملأ الجداول المطلوبة. كما تعد مذكرة تفسيرية توضح أسباب التغيرات والاختلافات التي وقعت في مشروع ميزانية تلك الوزارة للسنة المقبلة عن السنة الحالية.

ثم ترفع اللجنة المركزية مشروع ميزانية الوزارة مع المذكرة التفسيرية ـــ وبعد تصديق الوزير عليها ـــ إلى مديرية الميزانية العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني خلال الموعد المنصوص عليه في المنشور الدوري لتحضير الميزانية.

ونخلص من دراستنا لمرحلة تحضير الميزانية في الوزارات المختلفة أن هذا التحضير يخضع لمبدأين: الأول هو أن كل وحدة إدارية أدرى من غيرها بالأموال التي تحتاج إليها في السنة المالية المقبلة. وقد ترتب على ذلك أن تحضير الميزانية في الوزارات المختلفة يقوم به موظفون عديدون منتشرون في كل الوزارات والمصالح والإدارات المختلفة مما يعمل على أن تكون التقديرات أقرب إلى الواقع و يعمل على ربط التحضير والتنفيذ وزيادة التفاعل بينهما. والمبدأ الثاني هو التنسيق بين مشاريع الوحدات الإدارية المختلفة في مشروع موحد لكل وزارة من الوزارات. ذلك أن الاقتصار على الأخذ بالمبدأ الأول قد ينتج عنه وجود مشروعات مبعثرة قليلة الانسجام والترابط، خصوصاً إذا علمنا أن كثيراً من الوحدات الإدارية تغالي في تقديراتها للنفقات العامة. ومن ثم فإن ذلك يستدعي الربط بين هذه المشروعات في مشروع موحد لكل وزارة بما يحقق الانسجام والتنسيق وبما يعمل على تحقيق سياسة تلك الوزارة ضمن السياسة العامة للدولة.

رابعاً ـــ أعمال وزارة المالية والاقتصاد الوطني في تحضير الميزانية:

ذكرنا أن مديرية الميزانية العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني هي الجهة التي تقوم بتحضير مشروع الميزانية العامة في المملكة العربية السعودية يعاونها في ذلك المصالح والإدارات الأخرى في وزارة المالية والاقتصاد الوطني أو في غيرها من الوزارات.

ومن ثم فإن أعمال وزارة المالية والاقتصاد الوطني تتحصل في ما يلي:ـــ

١ ـــ إعداد «المنشور الدوري لتحضير مشروع الميزانية العامة» الذي تقوم بتهيئته مديرية الميزانية العامة ثم يبلغ للوزارات المختلفة.

٢ ـــ تضع وزارة المالية والاقتصاد الوطني تقديراتها لنفقاتها المتعلقة بها للسنة المالية المقبلة مثلها في ذلك مثل الوزارات الأخرى.

٣ ـــ تقوم مديرية الإيرادات العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني و بالتعاون مع وزارة البترول والثروة المعدنية ومصلحة الزكاة والدخل والجهات الأخرى ذات العلاقة بتقدير الإيرادات العامة للمملكة في السنة المالية المقبلة.

٤ ـــ تتسلم مديرية الميزانية العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني مشروعات ميزانيات الوزارات والمؤسسات العامة ذات الميزانيات الملحقة وتقوم بدراستها وتحليلها ومناقشتها مع مندوبي الوزارات والمؤسسات. وتقوم بهذا الأمر مديرية الميزانية العامة عن طريق قطاعاتها المختلفة وهي: قطاع التعليم، وقطاع المواصلات، والقطاع العسكري، والقطاع الداخلي، وقطاع الإدارة. وتقسّم الأعمال في كل قطاع من القطاعات حسب الوزارات والمصالح والإدارات المختلفة الموجودة في الدولة، حيث يتولى كل موظف مختص (أو موظفين مختصين) دراسة وتحليل ومناقشة مشروع ميزانية الوزارة الذي يدخل ضمن أعماله.

ولذلك فإن مديرية الميزانية العامة عندما تردها مشاريع الميزانيات المختلفة، فإن كل مشروع ميزانية يحوّل إلى الموظف المختص في القطاع المختص. ثم تجري مناقشة كل باب من أبواب الميزانية الأربعة على الشكل التالي:ـــ

أ ـــ مناقشة الباب الأول: تكوّن لجنة من مندوبين عن مديرية الميزانية العامة، والإدارة المركزية للتنظيم والإدارة، وديوان الخدمة المدنية، والوزارة المختصة. ووظيفة هذه اللجنة مناقشة نفقات الباب الأول لتلك الوزارة، وخصوصاً ما تعلق منها باحداث وظائف جديدة. وبعد المناقشة وتوصل اللجنة إلى رأي معين، فإن محلل الميزانية المختص يقوم بإجراء التعديلات اللازمة على تقديرات الباب الأول لتلك الوزارة.

ب ـــ مناقشة الباب الثاني: تناقش بنود هذا الباب بين مندوب مديرية الميزانية العامة ومندوب الوزارة المختصة، بالاستناد إلى أرقام الميزانية الحالية، والمناقلات التي

تمت خلال السنة المالية، والزيادة العادية المسموح بها، والمستندات التي يقدمها مندوب الوزارة المختصة. وعلى ضوء هذه المناقشة والرأي الذي يتوصل إليه المندوبان، يقوم محلل الميزانية المختص باجراء التعديلات اللازمة على تقديرات الباب الثاني لتلك الوزارة.

جـ ـ مناقشة الباب الثالث: وتناقش بنوده على غرار مناقشة بنود الباب الثاني.

د ـ مناقشة الباب الرابع: تناقش مشاريع هذا الباب من قبل مندوب مديرية الميزانية العامة ومندوب الوزارة المختصة، وقد يشترك معهما مهندسون من وزارة الأشغال العامة والإسكان أو من وزارة المواصلات أو من غيرها من الوزارات الأخرى، وذلك بناء على طلب مديرية الميزانية العامة. ونظراً لأن هذا الباب يتضمن المشاريع تحت التنفيذ والمشاريع الجديدة، فإن المناقشة تنصب على هذين النوعين من المشاريع. ومناقشة المشاريع تحت التنفيذ لا تحتاج إلى وقت طويل، لأنها تعتبر التزاماً على الدولة، ولذلك تعطى أولوية على المشاريع الجديدة. وتتم مناقشة المشاريع تحت التنفيذ على ضوء البيانات الواردة في النموذج الخاص بها والمتضمنة المعلومات عن الوضع المالي للمشروع في السنوات السابقة، وحركة الصرف على المشروع خلال السنة المالية الحالية، وتكاليف الأعمال التي ستنجز خلال السنة المالية المقبلة. و يتوصل منها لتقدير المبالغ التي ستدرج في الميزانية للمشاريع تحت التنفيذ. كما تتم مناقشة المشاريع الجديدة على ضوء البيانات الواردة في النموذج الخاص بها والمتضمنة المعلومات التفصيلية عن المشروع حيث يتوصل منها لتقدير المبالغ التي ستدرج في الميزانية للمشاريع الجديدة.

إن كل المناقشات السابقة للأبواب الأربعة للميزانية والتي يشترك فيها مندوب من مديرية الميزانية العامة ومندوب من الوزراة المختصة (ومعهما آخرون أحياناً) يعتبر المرحلة الأولى في المناقشة. أما المرحلة الثانية في مناقشة مشروع الميزانية فتتم في وزارة المالية والاقتصاد الوطني بين الوزير نفسه وموظفي مديرية الميزانية العامة الذين اشتركوا

في المرحلة الأولى للمناقشة، وبقصد إطلاع الوزير على تفصيلات ما تم في المرحلة الأولى للمناقشة وعلى اقتراحات مديرية الميزانية العامة، وبقصد بيان الوزير وجهة نظره النهائية في مشروع الميزانية للسنة المقبلة.

وبانتهاء هذه المناقشة، تقوم مديرية الميزانية العامة باجراء التعديلات اللازمة، وتوحد مشروعات الميزانيات في مشروع واحد حيث تجمع كل الايرادات في جدول واحد (جدول حرف أ) وتجمع كل النفقات في جدول آخر (جدول حرف ب)، وتضع الجدولين في وثيقة واحدة، وترفق به تقريراً يتضمن تحليلاً إدراياً وحسابياً واقتصادياً ومالياً للإيرادات والنفقات. و يرفع مشروع الميزانية العامة مع التقرير إلى وزير المالية والاقتصاد الوطني الذي يحيله إلى مجلس الوزراء.

وفي نهاية دراستنا لهذه المرحلة من تحضير الميزانية فإننا نبدي الملاحظات التالية :ـــ

١ ـــ أن تحضير الميزانية في المملكة العربية السعودية يحقق المزايا التي ذكرناها في الفصل السابق من التعايش وإمكانية التنفيذ والحماس وتعديل بعض الأهداف والسياسات[١].

٢ ـــ أن الخلاف الذي يمكن أن يحدث بين مندوب مديرية الميزانية العامة ومندوب الوزارة المختصة عند مناقشة مشروع ميزانية تلك الوزارة رغم أنه قليل الحدوث ولكن هناك طرق لحله. فالخلاف يرفع إلى وكيل وزارة المالية والاقتصاد الوطني لشؤون الميزانية ووكيل الوزارة المختصة. فإذا لم يتفقا على وجهة نظر معينة، فإن الخلاف يرفع للوزيرين (وزير المالية والاقتصاد الوطني والوزير المختص)، فإذا لم يتفقا على رأي موحد فإن الخلاف يرفع إلى رئيس مجلس الوزراء.

٣ ـــ أن مديرية الميزانية العامة في سعيها للتنسيق بين الايرادات العامة والنفقات العامة للسنة المالية المقبلة تواجه مشكلة زيادة ما تطلبه الوزارات والمصالح من اعتمادات قد تفوق كثيراً الايرادات العامة المقدرة أو المقرر انفاقها، ومن ثم فإن مهمة

---

(١) انظر ما سبق. ص ٥٤٥ ـــ ٥٤٦

مديرية الميزانية العامة عند دراسة ومناقشة اعتمادات الوزارات تتحصل في ثلاثة أمور مترابطة مع بعضها بعضاً هي: تقليل اعتمادات الوزارات، وتقديم الأهم على المهم في نطاق نفقات كل وزارة، وتحقيق التوازن بين الإيرادات العامة والنفقات العامة.

خامساً ــ اعتماد الميزانية في مجلس الوزراء:

ذكرنا أن مجلس الوزراء في المملكة العربية السعودية ورئيسه جلالة الملك يمثل السلطتين التنفيذية والتنظيمية فيما يتعلق بالشؤون المالية ولا سيما الميزانية العامة. ومن ثم فإن ذلك قد أدى إلى دمج المرحلة الأخيرة من مراحل تحضير الميزانية مع اعتمادها.

فقد نصت المادة الثامنة والعشرون من نظام مجلس الوزراء الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٨ لعام ١٣٧٨هـ على أن: «شؤون الدولة المالية مرجعها مجلس الوزراء». كما نصت المادة السابعة والثلاثون على ما يلي: «يصدق مجلس الوزراء سنوياً نظاماً بميزانية الدولة يشتمل على تخمينات الواردات والمصاريف لتلك السنة و يرفع لجلالة الملك لتصديقه ويجري تصديق الميزانية قبل السنة المالية بشهر على الأقل فإذا حلّت السنة المالية وحالت أسباب اضطرارية دون تصديق الميزانية وجب السير على ميزانية السنة السابقة بنسبة اثني عشرية حتى صدور الميزانية الجديدة». ونصت المادة الثامنة والثلاثون على ما يلي: «كل زيادة يراد إحداثها على الميزانية لا تكون إلا بموجب النظام أو بقرار من مجلس الوزراء». كما نصت المادة التاسعة والثلاثون على مايلي: «إجراءات تصديق الميزانية تجري حسب الأصول المقررة لا صدار الأنظمة و يصوّت عليها فصلاً فصلاً». وأخيراً نصت المادة الثالثة والأربعون على ما يلي: «ميزانية الدولة غير تابعة لوزارة من الوزارات وحساباتها الختامية يجري عليها ما يجري على ميزانية الدولة وحساباتها الختامية من الأحكام».

ونخلص من نصوص المواد السابقة إلى ما يلي:ــ

١ ــ أن مجلس الوزراء في المملكة العربية السعودية، وهو المرجع في الشؤون المالية، هو الذي يختص بالموافقة على اقتراحات وزارة المالية والاقتصاد الوطني (مديرية الميزانية العامة) فيما يتعلق بـ «الإطار العام لميزانية السنة المقبلة».

٢ ــ أن مجلس الوزراء أيضاً هو الذي يختص بحل الخلافات التي يمكن أن تنشأ بين وزير المالية والاقتصاد الوطني من جهة و بين الوزراء الآخرين من جهة أخرى.

٣ ــ كذلك فإن مجلس الوزراء هو الذي يختص باعتماد مشروع الميزانية العامة للمملكة. و يتم ذلك باتباع الخطوات التالية:ــ

أ ــ بعد أن ترفع وزارة المالية والاقتصاد الوطني مشروع الميزانية العامة إلى مجلس الوزراء، فإنه يحال إلى اللجنة المالية التابعة لمجلس الوزراء والمكونة من وزراء من المجلس حيث تقوم هذه اللجنة بمناقشة مشروع الميزانية. و يشترك في المناقشة جلالة الملك والوزراء الآخرون، وقد يُطلب حضور هذه المناقشة بعض موظفي مديرية الميزانية العامة بقصد توضيح وتفسير بعض النفقات الواردة في مشروع الميزانية.

ب ــ ثم يقوم مجلس الوزراء بالتصويت على الميزانية، و يكون التصويت عليها فصلاً فصلاً وليس بنداً بنداً. وقد قصد من ذلك تحقيق المزايا التي ذكرناها في السابق بالنسبة للتصويت الاجمالي وهي إمكانية إجراء المناقلات بموافقة السلطة التنفيذية مما يعطي نوعاً من الحرية للسلطة التنفيذية و يوفر للميزانية مرونة في التنفيذ. ومن ثم فإن موافقة مجلس الوزراء على مشروع الميزانية إما أن تتم دون إجراء تعديلات أو بعد إجراء التعديلات التي يراها.

جـ ــ يرفع مجلس الوزراء بعد ذلك مشروع الميزانية إلى جلالة الملك ليصادق عليها وتصدر بموجب مرسوم ملكي. وهذا المرسوم الملكي يتضمن عادة تقدير الايرادات وفقاً للجدول حرف (أ) وتقدير النفقات وفقاً للجدول حرف (ب)، كما يتضمن كيفية اجراء المناقلات، وكيفية معالجة الالتزامات على سنة مالية مقبلة، واعتماد التشكيلات الإدارية.... الخ.

د ـ ثم تقوم وزارة المالية والاقتصاد الوطني بإبلاغ كل وزارة أو مصلحة بميزانيتها، مرفقة بتعليمات تنفيذ الميزانية. وتبلغ الميزانية أيضاً إلى الممثلين الماليين وديوان المراقبة العامة ليقوموا بأعمالهم المتعلقة بالرقابة على تنفيذ الميزانية.

المبحث الثاني
تنفيذ الميزانية في المملكة

ذكرنا في الفصل السابق أن تنفيذ الميزانية يتناول ثلاثة أنواع من العمليات هي: تحصيل الايرادات التي أجيزت جبايتها، وإنفاق المصروفات التي اعتمد صرفها، وتجميع الايرادات في خزانة الدولة لمواجهة المصروفات. وتبدأ هذه المرحلة في الوزارات والمصالح المختلفة فور استلامها ميزانيتها من وزارة المالية والاقتصاد الوطني.

تحصيل الإيرادات

تتولى جباية الايرادات العامة في المملكة جهات متعددة، وتقوم بجباية هذه الايرادات حسب الأنظمة والتعليمات المالية الصادرة في المملكة.

وتتم جباية الايرادات العامة في المملكة بموجب أحكام نظام جباية أموال الدولة الصادر بالإرادة الملكية الكريمة في كتاب الديوان العالي رقم ٤١/٣/٢ وتاريخ ٣/٤/١٣٥٩هـ[1]. و يعهد بتحصيل الضرائب والرسوم إلى أمناء الصناديق والجباة ومأموري الجباية حيث يقومون بقبض الأموال باسم الدولة، ومقابل إيصالات رسمية ذات أرومة (م ١١). وكل من يتأخر عن أداء ما عليه للخزينة ينذر، فإذا لم يؤد ما عليه من ديون تحجز أمواله المنقولة الجائز حجزها شرعاً، وتباع وتستوفى من أثمانها (م ١٤ و ١٧).

---

(١) وقد بلغ هذا النظام بموجب الأمر السامي رقم ٥٧٣٣ وتاريخ ٤/٥/١٣٥٩هـ ونشر في جريدة أم القرى في العدد ٨٢٢ وتاريخ ١٨ شعبان ١٣٥٩هـ

وللضرائب الأولوية على جميع ممتلكات الأشخاص والشركات التي هم مدينون بها أو ملزمون بتوريدها، وتحصل الحكومة على دينها مرجحاً على كل دين، ولايصرح لأحد المكلفين بمغادرة السعودية إلا بعد التثبت من دفعه الضريبة[1].

إنفاق المصروفات

يسري ماذكرناه في الفصل السابق على إنفاق المصروفات في المملكة العربية السعودية حيث تقرر الميزانية العامة «اعتمادات» للانفاق تبين الحد الأقصى للمبالغ المسموح بانفاقها في الأغراض المحددة لكل منها، كما تخضع النفقات العامة لقاعدة «تخصيص الاعتمادات» مما يضمن رقابة السلطة التنظيمية على هذه النفقات. كما أن السلطة التنفيذية تلتزم بقاعدة تخصيص الاعتمادات.

و يشترط من أجل صرف النفقة العامة في المملكة نفس الشروط التي ذكرناها في الفصل السابق من وجود اعتماد في الميزانية، وعقد النفقة، وتصفيتها، والأمر بالدفع، والدفع. وقد تم الفصل بين المرحلة الإدارية والمرحلة الحسابية بقصد ضمان إحكام الرقابة على النفقات العامة وكشف ما يحتمل أن يحدث من تلاعب.

ونود أن نشير هنا إلى ملاحظتين :

١ ـــ أن مؤسسة النقد العربي السعودي تقوم بأعمال مصرف الحكومة فتورد فيها كافة واردات الحكومة وتصرف منها مدفوعاتها، وفقاً للتعليمات التي تضعها الحكومة والمبلغة إليها بواسطة وزير المالية والاقتصاد الوطني (المادة ٤ من المرسوم الملكي رقم ٢٣ وتاريخ ٢٣/ ٥/ ١٣٧٧هـ المتضمن نظام مؤسسة النقد العربي السعودي). وفي المناطق التي لا توجد فيها فروع للمؤسسة، فإن هذه المهمة تقوم بها فروع البنك الأهلي التجاري أو فروع بنك الرياض.

٢ ـــ إن مديرية الحسابات العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني تقوم بحفظ

---

(١) م ٣١ من قرار وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٣٤٠ وتاريخ ١/ ٧/ ١٣٧٠هـ

وضبط الحسابات الجارية بين وزارة المالية والاقتصاد الوطني والوزارات والمصالح ذات الميزانيات المستقلة، والحساب الجاري لمؤسسة النقد العربي السعودي والحسابات الخاصة الأخرى التي تحتفظ بها المؤسسة لوزارة المالية والاقتصاد الوطني. وتقوم هذه المديرية أيضاً بمراجعة جداول الحسابات الشهرية المتعلقة بجميع الوزارات والمصالح، وحصر المصروفات والايرادات الفعلية من واقعها بالنسبة لكل بند من بنود الميزانية، وتقديم البيانات المطلوبة لذلك. كما تقوم مديرية الحسابات العامة بمراجعة الحسابات الختامية السنوية لجميع الوزارات والمصالح، و بإعداد الحساب الختامي للدولة.

عمليات الخزانة

إن ماذكرناه عن عمليات الخزانة في الفصل السابق يطبق في المملكة العربية السعودية من حيث تحصيل الايرادات وصرف النفقات باسم الدولة، والتوفيق بين عمليات الجباية وعمليات الصرف بحيث لايتعدى مايطلب أن تدفعه الخزانة المبالغ الموجودة فعلاً في هذه الخزانة، وكيفية العمل على تصحيح الميزانية.

ونحب أن نشير هنا إلى أمرين : المناقلات، والحساب الختامي :

أولاً ــ المناقلات :

ذكرنا أن طريقة التصويت على الميزانية (إجمالي أو تفصيلي) تنعكس على طريقة إجراء المناقلات، كما ذكرنا أن المملكة العربية السعودية تبنت اسلوب التصويت الاجمالي حيث نصت المادة التاسعة والثلاثون من نظام مجلس الوزراء على أن «إجراءات تصديق الميزانية تجري حسب الأصول المقررة لإصدار الأنظمة و يصوّت عليها فصلاً فصلاً». وقد قصد من الأخذ بالتصويت الاجمالي تحقيق مزاياه وهي إمكانية إجراء المناقلات بموافقة السلطة التنفيذية في حدود معينة مما يعطي نوعاً من الحرية للسلطة التنفيذية و يوفر للميزانية مرونة في التنفيذ.

والذي يحدد ما يجوز نقله من الاعتمادات بين فصول وفروع وأبواب الميزانية هو المرسوم الملكي الذي تصدر بموجبه ميزانية الدولة. ولو عدنا إلى المراسيم الملكية الصادرة

بها ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية لوجدنا أن سياسة المناقلات قد أخذت تستقر على المبادىء التالية[1]:

١ ـــ تتم المناقلات بين اعتمادات بنود كل من الأبواب الأول والثاني والثالث بقرار من الوزير المختص أو رئيس الإدارة ذات الميزانية المستقلة. ويجوز للوزير تفويض هذه الصلاحية لرؤساء الفروع المعتمدة ميزانياتها ضمن الفصل التابع له.

٢ ـــ لايجوز النقل إلى أيٍ من بنود الأبواب الأول والثاني والثالث بما يجاوز مقدار الاعتماد الأصلي المرصود في الميزانية. كما لايجوز النقل من بنود الرواتب إلى أي من بنود الباب الأول والثاني والثالث إلا بالاتفاق مع وزير المالية والاقتصاد الوطني.

٣ ـــ تتم المناقلات بين فصول وفروع وأبواب الميزانية بقرار من وزير المالية والاقتصاد الوطني فإذا لم يوافق فلا تجوز إلا بموافقة رئيس مجلس الوزراء.

٤ ـــ يتم النقل بين اعتماد المشاريع الطارئة المدرج في الفصل (٤٤) وبنود الباب الرابع بقرار من وزير المالية والاقتصاد الوطنى.

٥ ـــ يتم النقل من احتياطي الميزانية المدرج في الفصل (٤٣) إلى فصول الميزانية بموافقة رئيس مجلس الوزراء بناء على اقتراح وزير المالية والاقتصاد الوطني.

٦ ـــ لايجوز النقل من الباب الرابع إلى الأبواب الأخرى، ويجوز النقل بين اعتمادات المشاريع في الباب الرابع بقرار من وزير المالية والاقتصاد الوطني.

٧ ـــ لايجوز إصدار أي قرار أو إبرام أي عقد يكون من شأنهما أن يرتبا التزاماً على سنة

---

١ ـــ انظر ما يلي:

ـــ المرسوم الملكي رقم م/ ٣٢ وتاريخ ٢٩/ ٦/ ١٣٩٨هـ المتضمن الميزانية العامة للسنة المالية ٩٨/ ١٣٩٩هـ.

ـــ المرسوم الملكي رقم م/ ١٩ وتاريخ ٣٠/ ٦/ ١٣٩٩هـ المتضمن الميزانية العامة للسنة المالية ٩٩/ ١٤٠٠هـ.

ـــ المرسوم الملكي رقم م/ ١١ وتاريخ ٢٩/ ٦/ ١٤٠٠هـ المتضمن الميزانية العامة للسنة المالية ١٤٠٠/ ١٤٠١هـ.

ـــ المرسوم الملكي رقم م/ ١٠ وتاريخ ٢٩/ ٦/ ١٤٠١هـ المتضمن الميزانية العامة للسنة المالية ١٤٠١/ ١٤٠٢هـ.

مالية مقبلة باستثناء ما يأتي :

أ ــ العقود ذات التنفيذ المستمر أو التنفيذ الدوري كعقود الايجار والعمل والخدمات وتوريد الاعاشة وعقود الخدمات الاستشارية التي يتكرر عادة رصد اعتمادات لها كل سنة.

ب ــ عقود التوريد المعتمدة قيمتها في البابين الثاني والثالث بشرط أن لا تتجاوز قيمة العقد المبلغ المعتمد خلال السنة المالية الحالية وأن لا يرتبط على المبلغ المعتمد ولاينقل منه في حدود قيمة العقد وأن لا تتجاوز مدة تنفيذ العقد نهاية السنة المالية التالية.

ج ــ عقود المشاريع التي لايمكن تجزئتها بشرط أن يتم الارتباط في حدود التكاليف المعتمدة في الجداول الملحقة بالميزانية لكل مشروع.

٨ ــ إذا ظهر خلال السنة المالية الحالية أن مبالغ تم الالتزام بها خلال السنوات الماضية بما يجاوز الاعتماد المقرر كان لوزير المالية والاقتصاد الوطني اجازة صرف هذه المبالغ فاذا تبين أن التجاوز حدث نتيجة تصرف غير مبرر تعين عرض الموضوع على مجلس الوزراء.

ونخلص من هذا إلى أن سياسة المناقلات قد تضمنت تسهيلات كثيرة مما يعني أن المرونة اللازمة للتنفيذ متوفرة بصورة كبيرة في ميزانية المملكة العربية السعودية.

ثانياً ــ الحساب الختامي :

نصت المادة الثانية والأربعون من نظام مجلس الوزراء الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٨ وتاريخ ٢٧/ ١٠/ ١٣٧٨هـ على مايلي : «على وزارة المالية أن تقدم لمجلس الوزراء الحساب الختامي للإدارة المالية عن العام المنصرم لغرض اعتماده خلال الثلاثة أشهر الأولى من السنة المالية الجديدة». وإذا كان هذا النص يدل على اهتمام المملكة باعداد الحساب الختامي، فإن هذا الاهتمام مبرر بأمرين : الأول أن الحساب الختامي يعتبر مكملاً للميزانية ويبين مدى دقة تقديراتها، والثاني أن هذا الحساب الختامي هو الذي

يصور المركز المالي للدولة على حقيقته.

ومن أجل اعداد الحساب الختامي فإن مديرية الحسابات العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني تصدر منشوراً يبين كيفية إقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي يسمى «تعليمات قفل الحسابات». وتبلغ هذه التعليمات لكافة الوزارات والمصالح الحكومية قبل نهاية السنة المالية (حوالي منتصف جمادى الأولى).

ومن أجل تنفيذ هذه التعليمات، تتكون في كل وزارة أو مصلحة لجنة للاشراف على قفل الحسابات تتألف من :

١ ــ مدير عام الإدارة أو مدير عام الوزارة أو المصلحة.

٢ ــ الممثل المالي لدى الوزارة أو الجهة.

٣ ــ مندوب من ديوان المراقبة العامة.

٤ ــ مدير الشئون المالية بالوزارة أو المصلحة.

٥ ــ رئيس قسم الحسابات أو المسؤول عن الحسابات بالإدارة المالية.

وتعد الجداول المتعلقة بجباية الإيرادات العامة وصرف النفقات العامة، وترفق بمذكرة إيضاحية تبين العوامل التي طرأت بعد اعتماد الميزانية، ونتج عنها وقوع تجاوز في بعض الاعتمادات، أو عدم إنفاق بعض الاعتمادات، كما يرفق بالحساب الختامي محاضر جرد الخزائن والصناديق و بواقي جميع السلف المستديمة والمؤقتة. ثم توقع كشوف الحساب الختامي حسب الاصول، وترسل صورة منها إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني، وصورة إلى ديوان المراقبة العامة، وتبقى صورة ثالثة في نفس الوزارة أو المصلحة ذات العلاقة.

ثم تقوم مديرية الحسابات العامة في وزارة المالية والاقتصاد الوطني بتدقيق كشوف الحساب الختامي على الجداول الشهرية التي كانت قد تلقتها شهرياً من الوزارات والمصالح المختلفة خلال السنة، وتقوم بإعداد الحساب الختامي للدولة برصد جميع الايرادات والمصروفات وتعد مذكرة ايضاحية ترفعها مع الحساب الختامي إلى مجلس

الوزراء عن طريق وزير المالية والاقتصاد الوطني، وترسل نسخة منه إلى ديوان المراقبة العامة.

المبحث الثالث
الرقابة على تنفيذ الميزانية في المملكة

توجد في المملكة جميع صور الرقابة على تنفيذ الميزانية التي تعرضنا لها في الفصل السابق : وهي رقابة سابقة ورقابة لاحقة، ورقابة ادارية ورقابة سياسية ورقابة عن طريق هيئة مستقلة، ورقابة حسابية ورقابة تقييمية. ونبدي هنا الملاحظات التالية :

١ ــ أن الرقابة السابقة على الصرف في المملكة يقوم بها أساساً الممثلون الماليون، وأن الرقابة اللاحقة على الصرف يقوم بها أساساً ديوان المراقبة العامة. وسوف نتعرض لهما بالتفصيل بعد انتهاء هذه الملاحظات.

٢ ــ أن الرقابة الإدارية (الداخلية) يقوم بها أساساً في المملكة الرؤساء من موظفي الحكومة على مرؤوسيهم ابتداءً من الوزير الذي يحتل قمة التنظيم الاداري في وزارته حتى أصغر رئيس فيها، كما يقوم بها الممثلون الماليون المنتشرون في الوزارات والمصالح المختلفة.

كما أن الرقابة السياسية يمارسها أساساً في المملكة مجلس الوزراء. فهذا المجلس هو المختص باعتماد الميزانية أولاً، وهو المختص بالموافقة على المناقلات خلال تنفيذ الميزانية ثانياً (على التفصيل الذي عرضناه في المبحث السابق)، وهو المختص بالموافقة على الحساب الختامي بعد انتهاء تنفيذ الميزانية. ولذلك نصت المادة الثامنة والعشرون من نظام مجلس الوزراء على أن : «شؤون الدولة المالية مرجعها مجلس الوزراء».

أما الرقابة عن طريق هيئة مستقلة فيمارسها في المملكة أساساً ديوان المراقبة العامة.

٣ ــ ان الرقابة السائدة في المملكة في جميع صورها هي الرقابة الحسابية التي تتلاءم مع ميزانية البنود. وهناك اتجاه في المملكة للأخذ بالرقابة التقييمية التي تتطلب تنفيذ

الأعمال والمشروعات والبرامج ومعرفة تكلفتها ومدى كفاءة الأجهزة التي تقوم بتنفيذها و بيان مدى مطابقة التنفيذ للحدود والمواعيد المرسومة و بيان أثر هذا التنفيذ على النشاط الاقتصادي[1].

الرقابة عن طريق الممثلين الماليين

تمارس وزارة المالية والاقتصاد الوطني رقابتها في المملكة العربية السعودية بواسطة ممثليها الماليين في الوزارات والمصالح المختلفة. وكان قرار مجلس الوزراء رقم ١٠٢ وتاريخ ٤/ ١٢/ ١٣٧٣هـ قد قضى بأن يكون الصرف بموجب شيكات تسحبها كل وزارة على مؤسسة النقد موقعة من اثنين من الموظفين أحدهما يعينه الوزير المختص والثاني ممثل وزارة المالية. ثم صدر المرسوم الملكي رقم ٣٠ وتاريخ ٢٤/ ٦/ ١٣٧٧هـ حيث قرر نقل تبعية الممثلين الماليين من وزارة المالية إلى ديوان المراقبة العامة. وأخيراً صدر المرسوم الملكي رقم ٨٥ وتاريخ ٢٠/ ٩/ ١٣٨٠هـ حيث أعيدت التبعية إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني.

و بناء على هذا المرسوم يمكننا تعداد واجبات الممثل المالي فيما يلي :

١ ــ الاشراف على عمليات الايراد والصرف التي تتم في الأجهزة الحكومية بهدف التأكد من مطابقة تلك العمليات للأنظمة والتعليمات واللوائح السارية المفعول.

٢ ــ التثبت من وجود اعتماد في الميزانية لتغطية النفقة المراد صرفها، ومراجعة المستندات قبل الصرف للتأكد من قانونية الاستحقاق والتثبت من استيفاء جميع الاجراءات المنصوص عليها في اللوائح والتعليمات والأنظمة والتحقق أيضاً من عدم سبق الصرف.

---

(١) انظر: «ندوة النظام المحاسبي الحكومي، في المملكة العربية السعودية ص ١٠ ــ ١٣ ربيع الثاني ١٤٠١هـ»، معهد الادارة العامة، الرياض.

٣ ــ المساعدة في مناقشة اعتمادات الميزانية الجديدة اذا ما طلب منه ذلك.

٤ ــ القيام بفحص أوضاع الجهاز وفروعه كل ثلاثة أشهر ورفع تقرير عن ذلك إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني مع تزويد الوزارة أو المصلحة المعنية وديوان المراقبة العامة بصورة من ذلك التقرير.

٥ ــ القيام بفحص أرصدة العهد والأمانات كل ثلاثة أشهر لمعرفة الأسباب المبررة لبقاء تلك الأرصدة ومحاولة العمل على ازالتها، ورفع تقرير عن ذلك إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني وإلى ديوان المراقبة العامة.

٦ ــ يشترك الممثل المالي في اللجنة التي تشكل بموجب المنشور الدوري لقفل الحسابات واعداد الحساب الختامي.

٧ ــ فحص الحساب الختامي والتأكد من صحة التجاوزات والوفورات وأسبابها.

٨ ــ مراقبة القيد بالدفاتر المختلفة وتقفيلها وإعداد الحسابات الشهرية وإرسالها لكل من الإدارة العامة للحسابات الختامية بوزارة المالية وديوان المراقبة العامة في المواعيد المقررة حتى يمكن تقفيل الحساب الختامي العام وتقديمه للاعتماد من السلطة المختصة في المواعيد المقررة.

٩ ــ مراقبة سجلات المستودعات وانتظام القيود فيها، وملاحظة التصرفات في موجودات المستودعات، وعليه اشعار الوزارة أو المصلحة المعنية ووزارة المالية وديوان المراقبة العامة بملاحظاته في هذا الخصوص.

١٠ ــ الاشتراك في اللجان التي تشكل للمناقصات واللجان التي تقوم باجراء التحقيقات في الحوادث التي تنجم عنها خسائر مادية للدولة.

الرقابة عن طريق ديوان المراقبة العامة

أنشىء ديوان المراقبة العامة في المملكة العربية السعودية عندما أسس أول مجلس للوزراء في المملكة وصودق على نظامه بتاريخ ١٣٧٣/٧/١٢هـ (١٩٥٤/٣/١٧م). وقد حددت اختصاصات هذا الديوان في «تدقيق جميع حسابات الدولة والتحقق من صحة

قيود دخلها وخرجها في جميع الوزارات والدوائر والمصالح التي تنفق عليها الدولة وتتحمل أعباء كل أو جزء من ميزانيتها السنوية المعتمدة والميزانيات الاضافية التي قد يقرها مجلس الوزراء أثناء السنة» (م ٦).

وبقصد ضمان استقلال ديوان المراقبة العامة، فإن رئيسه يعين بمرسوم ملكي ويكون مسؤولاً أمام جلالة الملك وهو المرجع الأعلى له. كما يعين نائب الرئيس بمرسوم ملكي وينوب عن الرئيس ويقوم بجميع صلاحياته أثناء غيابه.

وقد صدر النظام الجديد لديوان المراقبة العامة بالمرسوم الملكي رقم م/٩ وتاريخ ١٣٩١/٢/١١هـ. وقد بيّن هذا النظام أن: «ديوان المراقبة العامة جهاز مستقل مرجعه رئيس مجلس الوزراء» (م ١)، وأنه: «يتم تعيين رئيس الديوان بأمر ملكي، ولا يجوز عزله أو احالته إلى التقاعد إلا بأمر ملكي ويعامل من حيث المرتب الشهري ومرتب التقاعد وقواعد الاتهام والمحاكمة معاملة الوزراء» (م ٣). «ويتولى رئيس الديوان الاشراف على تنظيم الديوان وكل ما يتعلق بإدارة أعماله وشئون موظفيه ويكون له في كل ذلك ما للوزير في وزارته من صلاحيات» (م ٥). «ويتم تعيين نائب رئيس الديوان بأمر ملكي في المرتبة الخامسة عشرة» (م ٤)، «ولرئيس الديوان أن يفوض عنه نائبه في مباشرة بعض صلاحياته، وينوب نائب الرئيس عن رئيس الديوان ويقوم بجميع صلاحياته عند غيابه» (م ٦)، «وتسري على موظفي الديوان جميع القواعد الموضوعة لسائر موظفي الحكومة، إلا ما ورد بشأنه نص خاص في هذا النظام» مما يضمن أداؤهم لعملهم وحماية استقلالهم ومنع أية ضغوط قد تؤثر عليهم.

«ويختص الديوان بالرقابة اللاحقة على جميع إيرادات الدولة، ومصروفاتها وكذلك مراقبة كافة أموال الدولة المنقولة والثابتة ومراقبة حسن استعمال هذه الأموال واستغلالها والمحافظة عليها» (م ٧). ولذلك فإن الديوان يعمل على ما يلي (م ٨):ـ

١ ــ التحقق من أن جميع إيرادات الدولة ومستحقاتها من أموال وأعيان وخدمات قد أدخلت في ذمتها وفقاً للنظم السارية وأن كافة مصروفاتها قد تمت وفقاً لأحكام

الميزانية السنوية وطبقاً للنظم واللوائح الإدارية والمالية والحسابية النافذة.

٢ ـ التحقق من أن كافة أموال الدولة المنقولة والثابتة تستعمل في الأغراض التي خصصت من أجلها من قبل الجهة المختصة. وأن لدى هذه الجهات من الاجراءات ما يكفل سلامة هذه الأموال وحسن استعمالها واستغلالها و يضمن عدم اساءة استعمالها أو استخدامها في غير الأغراض التي خصصت من أجلها.

٣ ـ التحقق من أن كل جهة من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان تقوم بتطبيق الأنظمة واللوائح المالية والحسابية التي تخضع لها وفقاً لنظامها الخاص تطبيقاً كاملاً وأنه ليس في تصرفاتها المالية ما يتعارض مع تلك الأنظمة واللوائح.

٤ ـ متابعة الأنظمة واللوائح المالية والحسابية النافذة للتحقق من تطبيقها وكفايتها وملاءمتها للتطورات التي تستجد على الإدارة العامة بالمملكة وتوجيه النظر إلى أوجه النقص في ذلك وتقديم الاقتراحات اللازمة لتطوير هذه الأنظمة واللوائح أو تغييرها.

ويخضع لرقابة الديوان (م ٩):ـ

١ ـ جميع الوزارات والإدارات الحكومية وفروعها.

٢ ـ البلديات ومصالح المياه.

٣ ـ المؤسسات العامة والإدارات الأخرى ذات الميزانيات المستقلة التي تخرج لها الحكومة جزءاً من مال الدولة إما بطريق الاعانة أو لغرض الاستثمار.

٤ ـ كل مؤسسة خاصة أو شركة تساهم الدولة في رأس مالها أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح على أن تتم الرقابة عليها وفق تنظيم خاص يعده الديوان و يصدر به قرار من مجلس الوزراء يحدد فيه مدى هذه الرقابة بحيث تتناسب مع طبيعة عملها ومدى علاقتها المالية بالدولة و بحيث لا يعرقل نشاطها. وقد صدرت اللائحة الخاصة بذلك بموجب قرار مجلس الوزراء رقم ٣٩٠ وتاريخ ١٣٩٨/٤/١٨هـ.

٥ ـ كل هيئة يكلف الديوان بمراقبة حساباتها بأمر من رئيس مجلس الوزراء أو بقرار من مجلس الوزراء.

و يلتزم الديوان باتخاذ الاجراءات الكفيلة بالمحافظة التامة على أسرار الجهات التي يقوم بمراقبتها (م ١٤).

وقد نص النظام على أنه تعتبر من المخالفات المالية ما يلي (م ١٥):ــ

١ ــ مخالفة أي حكم من أحكام نظام ديوان المراقبة العامة أو اللوائح التنفيذية التي تصدر تنفيذاً لأحكامه.

٢ ــ مخالفة أي حكم من أحكام أنظمة الدولة ولوائحها المتعلقة بالمحافظة على أموالها المنقولة والثابتة وتنظيم شئونها المالية كأحكام الميزانية والأنظمة المالية والحسابية ولوائح المستودعات.

٣ ــ كل اهمال أو تقصير يترتب عليه ضياع حق من الحقوق المالية للدولة أو تعريض مصلحة من مصالحها المالية للخطر أو يكون من شأنه أن يؤدي إلى ذلك.

ولرئيس الديوان أن يرفع تقارير خلال السنة سواء كانت تقارير عامة أو خاصة بموضوع معين أو قضية معينة (م ٢٢)، كما عليه أن يرفع تقريراً سنوياً إلى جلالة الملك على أن ترسل صورة منه إلى مجلس الوزراء وأخرى إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني (م ٢١)، و يشتمل هذا التقرير على ما يلي (م ٢٠).

١ ــ تقييم للإدارة المالية للدولة بصفة عامة خلال تلك السنة.

٢ ــ تقييم للإدارة المالية لكل جهة من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان خلال تلك السنة.

٣ ــ بيان عن الحساب الختامي لتلك السنة، فإذا لم يتم تقديم الحساب الختامي من وزارة المالية قبل حلول موعد التقرير السنوي بوقت كاف وجب أن يشتمل التقرير على بيان بالأسباب التي حالت دون تقديم الحساب الختامي ورأي الديوان في ذلك لا سيما بالنسبة للخطوات التي يرى الديوان اتباعها لازالة تلك الأسباب.

٤ ــ بيان موجز عن أعمال الديوان خلال تلك السنة.

الفصل الخامس
الاتجاهات الحديثة في ترشيد الميزانية العامة

يمكن التفرقة بين أربع مراحل مختلفة في تطور الميزانية:ـــ

١ ـــ ميزانية الرقابة Control Budget أو ميزانية البنود Item Budget : وهي تمثل الصورة الأولى التي ظهرت فيها الميزانية بمفهومها العلمي الحديث. وكان الهدف منها التركيز على الرقابة على الانفاق العام، وأن إجراءات الصرف تجري بشكل سليم وفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات، مما يقلل أو يمنع وجود اختلاسات مالية أو انفاق دون وجه حق. وقد تطلب هذا الوضع تبويب الايرادات العامة والنفقات العامة بشكل يمكن الرقابة عليهما ومحاسبة المسئولين.

٢ ـــ ميزانية البرامج والأداء Program and Performance Budgeting: وهي تمثل المرحلة الثانية في تطور الميزانية. وهدفها لا يقتصر على الرقابة على الانفاق العام فحسب، بل يمتد إلى بيان الوظائف والأنشطة والمشروعات التي تقوم بها الحكومة وقياس مدى كفاءة الحكومة في انجاز هذه الأعمال.

٣ ـــ نظام ميزانية التخطيط والبرمجة Planning,Programming and Budgeting system: وهي تمثل المرحلة الثالثة في تطور الميزانية. وهدفها الربط بين وظيفة التخطيط ووظيفة الميزانية العامة.

٤ ـــ ميزانية الأساس الصفري Zero Base Budgeting: وهي تمثل المرحلة الرابعة في تطور الميزانية، حيث بدأت في مستهل العقد الحالي. وهدفها تقييم فاعلية النفقات العامة.

ويشار عادة للمراحل الثلاث الأخيرة في تطور الميزانية بأنها تمثل الاتجاهات الحديثة في ترشيد الميزانية العامة. نظراً لأن هذه المراحل ـــ وهي تشكل سلسلة مترابطة ـــ لم تظهر إلا منذ فترة حديثة نسبياً، وهي قد ظهرت في الولايات المتحدة ثم انتقلت

إلى غيرها من الدول الأخرى.

ومن الناحية التاريخية، فإن الميزانية العامة لم تحظ في الولايات المتحدة بالاهتمام المتزايد حتى العقد الأول من القرن التاسع عشر، و يعود سبب ذلك إلى أن النفقات العامة كانت قليلة، ولا توجد مشكلة ندرة الموارد، بل إن الفترة ١٨٨٠ ــ ١٩٠٩ كانت فترة رخاء متزايد.

ولكن مع تزايد النشاط الحكومي وزيادة القروض العامة جعل تقديم طلبات للانفاق العام غير مترابطة وغير متناسقة من قبل الجهات الحكومية يعتبر غير كافٍ، وأدى إلى ظهور الدوافع لاصلاح الميزانية العامة. وانطلقت هذه الدوافع من عنصر التخطيط وارتبطت بحركة تدعو لزيادة فاعلية وكفاءة التنظيمات الإدارية. ومن أجل ذلك فقد نادى بعض الكتاب بادخال «مزيد من القطاع الخاص في النشاط الحكومي»[1].

و يلاحظ أن هناك التباس لغوي حول اسم هذه الأنظمة من الميزانيات، فبعضهم يرى أن تعبير «ميزانية الأداء» و «ميزانية البرامج» مترادف و يدلان على نفس المضمون، و بعضهم استخدم التعبيرين بمعنيين مختلفين، وقد زاد الالتباس اللغوي حينما ظهر نظام ميزانية التخطيط والبرمجة فخلطوا بينه و بين ميزانية البرامج والأداء.

وعلى ضوء ما تقدم فإننا نميز بين أربع صور للميزانية: ميزانية البنود، ميزانية البرامج والأداء، وميزانية التخطيط والبرمجة، وميزانية الأساس الصفري. ونتعرض لكل منها في مبحث خاص.

---

1 - Jesse BURKHEAD, "Government Budgeting", John Wieley and Sons Inc., New York, 1956, P. 15.

مذكور عند : د. فيصل فخري مراره «العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة». مطابع دار الشعب، عمان ١٩٧٧م، ص ١١.

المبحث الأول
ميزانية البنود
Item Budget

تمثل ميزانية البنود الصورة الأولى التي ظهرت فيها الميزانية بمفهومها العلمي الحديث ومازالت تطبقها غالبية دول العالم، فهي مطبقة بشكل واسع في البلدان المتخلفة، وفي كثير من البلدان المتقدمة. و يطلق عليها أيضاً «الميزانية التقليدية Traditional Budget» و «ميزانية الرقابة Budget Control».

ونتعرض فيما يلي لثلاثة أمور: مفهوم ميزانية البنود، ومزاياها، وعيوبها.

مفهوم ميزانية البنود

إن ميزانية البنود تبنى على تصنيفين:ـــ

١ ـــ التصنيف على أساس الوزارات والمصالح الحكومية (التقسيم الإداري) حيث تقسم النفقات العامة تبعاً للجهات الإدارية فيخصص لكل وزارة فصل معين، و يقسّم كل فصل إلى عدد من الفروع.

٢ ـــ التصنيف على أساس نوع المصروف حيث تقسم النفقات العامة إلى بنود مختلفة حسب الغرض من الانفاق، مثل الرواتب والأجور، والمصروفات العامة، والاعانات والمساعدات.

ونخلص من ذلك إلى أن الميزانية العامة المطبقة في المملكة العربية هي ميزانية البنود.

مزايا ميزانية البنود

مازال لميزانية البنود مؤيدون كثيرون، بسبب المزايا الكثيرة التي يحققها تطبيقها

ومنها:ــ

١ ــ فرض الرقابة على صحة صرف الأموال العامة بحيث يتسنى معرفة حدود الانفاق العام واتجاهاته مما يمكن معه تحديد المسؤولية تحديداً واضحاً عند حدوث أي انحراف أو اهمال أو تقصير. وهذا ما يؤدي لتقليل الفساد الحكومي والرشوة والمحسوبية، ومن ثم فإنه يؤدي لمنع الاختلاسات الحكومية ومنع استخدام الاعتمادات لأغراض غير قانونية أو انفاقها دون رقابة.

وترجع هذه الميزة إلى التطور التاريخي للميزانية العامة حيث أنها نشأت أساساً باعتبارها ميزانية رقابة على الأموال العامة واستمرت بصفتها الرقابية لمدة طويلة بحيث أصبح الهدف من اعدادها احكام الرقابة على النفقات العامة. وقد انعكس هذا الهدف على اسم هذه الميزانية، فأطلق عليها بعضهم «ميزانية الرقابة Control Budget».

٢ ــ وفرة المعلومات المالية اللازمة عند إعداد الميزانية وتنفيذها. وهذه المعلومات تفيد في تحقيق الرقابة ومعرفة مدى انجاز الوحدات الحكومية لميزانياتها ومن ثم فإنها تدعم تطبيق قاعدة الاقتصاد في النفقات العامة.

٣ ــ تطبيق النظام الهرمي في تنظيم الميزانية، فالمدير في كل وحدة حكومية هو المسؤول الأول عن جميع النفقات العامة في وحدته، ومن ثم فإن أي انحراف من قبله عن أغراض الانفاق يمكن اكتشافه بيسر وسهولة.

٤ ــ أسلوب اعداد الميزانية هو الأسلوب التدرجي المتتابع وغير المبرمج. وهذا ما يمكن المشتركين في اعداد ومناقشة الميزانية على الاتفاق على زيادة بعض الاعتمادات أو تخفيضها بصورة أسهل وأيسر من اتفاقهم على تنفيذ مشروع معين أو عدم تنفيذه. وهذا يعني أن نطاق الخلاف على الاعتمادات سيضيق.

٥ ــ الشمولية والمرونة والبساطة والوضوح، نظراً لأن ميزانية البنود منظمة بشكل يسهل مقارنتها بالسنوات السابقة والملاءمة بين الايرادات والنفقات.

عيوب ميزانية البنود

وجهت إلى ميزانية البنود العديد من الانتقادات. ومنها:ـ

١ ـ عدم وضوح الأهداف: فالقطاع الحكومي لا يهتم بوضع برامج حكومية لها أهداف محددة، فمثلاً دائرة الاطفاء لها أكثر من هدف ولكن ميزانية البنود لا توضح هذه الأهداف. فهي تركز على أن شراء الخدمات والسلع المدرجة في بنود الميزانية قد تم فعلاً دون أن تأخذ بالاعتبار الأهداف التي اشتريت من أجلها، فضلاً عن استحالة قياس كفاءة الوحدات الحكومية المختلفة.

٢ ـ نقص التخطيط : إن ميزانية البنود تؤكد على الرقابة والمحاسبة والمراجعة، دون أن تربطها بالتخطيط واعداد البرامج. ومن ثم فإن ميزانية البنود لم تعد تتلاءم مع وضع غالبية الدول التي أصبحت تأخذ بالتخطيط، وتحاول الربط بين النفقات العامة وبين خطة التنمية التي يتم ترجمتها إلى عدد من البرامج.

٣ ـ تطبيق أسلوب المساومة : إن الأسلوب الغالب في توزيع الاعتمادات في ميزانية البنود هو أسلوب التفاوض والمساومة. فعدم الاهتمام بالوظائف والأهداف يخلق انطباعاً لدى إدارة الميزانية والسلطة التشريعية أن كل ميزانية فيها زيادة في كل بند من بنودها، بحيث تتحدد الاعتمادات المخصصة لأي جهة حكومية نتيجة لاعتبارات متعددة ضمن اطار المساومة. فمثلاً إذا كان هناك برنامج للدفاع و برنامج آخر للتعليم فلا يجري تقييم كل منهما من خلال الأهداف التي يحققها وإنما من خلال قوة كل من وزارة الدفاع ووزارة التعليم في المساومة على الاعتمادات.

٤ ـ المبادىء غير الواقعية لميزانية البنود : تأخذ ميزانية البنود بمبادىء الميزانية المعروفة، وهي السنوية، والشمول، والتوازن. وقد تعرضت هذه المبادىء للنقد الشديد في الزمن الحديث حتى قيل عنها إنها مبادىء غير واقعية. فقد تضاءل الاهتمام بمبدأ سنوية الميزانية لأن تنفيذ الكثير من البرامج يحتاج لفترة سنتين أو أكثر. كما أن مبدأ الشمول لم تطبقه ميزانية البنود لأنها لا تتضمن معلومات عن جميع البرامج وآثارها على

الاقتصاد بوجه عام.

٥ ــ ارتباطها بالاقتصاد الحر: إن ميزانية البنود يرتبط وجودها بنموذج الاقتصاد الحر. ومن ثم فإن الاقتصاديات المعاصرة ــ وهي كلها اقتصاديات متدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ــ لا تتلاءم ظروفها مع ميزانية البنود، بل يجب تطويرها لتصبح الميزانية أكثر كفاءة لمقابلة احتياجات الاقتصاد القومي وتحقيق أهداف الدولة.

وقد ترتب على هذه الانتقادات على ميزانية البنود أن حصل تطوير في الميزانية أدى إلى الانتقال من التركيز على الرقابة والمحاسبة والمراجعة إلى خدمة الإدارة الحكومية ورفع كفاءتها. وقد ساهمت مجموعة من العوامل في هذا التطوير وأهمها[1]:ــ

١ ــ تقدم أساليب الإدارة العامة.

٢ ــ تطور القوانين والأنظمة المالية والمحاسبية، وتطوير مستوى العاملين في الإدارات الحكومية، ومنهم العاملون في إدارة الميزانية، مما أدى إلى تقدم طرق انفاق المصروفات وتحصيل الايرادات والرقابة عليهما وسد كثير من الثغرات والعيوب التي ترد على ميزانية البنود.

٣ ــ تزايد حجم الانفاق بسبب انتقال الدولة من حارسة إلى متدخلة وما ترتب على ذلك من توسع قيامها بوظائف الدولة التقليدية ومن قيامها بوظائف جديدة متزايدة يوماً بعد يوم. ومن ثم فقد ظهرت الحاجة لحسن استخدام الأموال العامة عن طريق وضعها في برامج ومشاريع.

٤ ــ تعريف المواطنين بحسن أداء الدولة لوظائفها مما يبرر عدم تخفيض الضرائب (والأعباء العامة عموماً) على المواطنين، بل والسعي لزيادتها.

وقد ترتب على هذا كله السعي لادخال ميزانية البرامج والأداء في الأنظمة المالية للدول المختلفة.

---

(١) ــ د. زكريا محمد بيوي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٦٤٨.

ــ د. محمد عادل الهامي، «الميزانيات التقديرية في قطاعي الأعمال والخدمات»، دار النهضة العربية، ١٩٧١، ص ٥٢ وما بعدها.

المبحث الثاني
ميزانية البرامج والأداء

في نطاق بحثنا في ميزانية البرامج والأداء فإننا نتعرض للنقاط الآتية: نشأتها وتطورها، وتعريفها وأهدافها، ومتطلبات تطبيقها، وكيفية تطبيقها وصعوباته، وفوائدها، وأسباب فشلها.

نشأة ميزانية البرامج والأداء وتطورها

تعتبر الولايات المتحدة الأمريكية من أولى الدول التي عملت على تطوير ميزانيتها إلى ميزانية برامج وأداء. ففي ١٩٠٧م نشر مكتب الأبحاث الإدارية لمدينة نيويورك أبحاثاً عن ميزانية الإدارة الصحية لهذه المدينة على أساس الوظائف، حيث تضمنت ثلاث وظائف رئيسية: ١ ــ تنظيف الشوارع ٢ ــ المجاري ٣ ــ صيانة الشوارع، ثم قسمت كل وظيفة منها إلى عشرة وظائف فرعية، ووضعت معدلات في كل وظيفة وتكاليف كل وحدة والتكاليف الاجمالية.

وفي ١٩١٢م، ونتيجة الانتقادات الشديدة التي وجهت لميزانية البنود، فقد تشكلت لجنة تافت للاقتصاد والكفاءة TAFT commission on economy and efficiency، نسبة للرئيس الأمريكي وليم تافت. وكان هدفها دراسة التنظيم الاداري والاجراءات المالية الحكومية. وقد توصلت هذه اللجنة إلى ثلاثة مقترحات: انتقاد التقسيم الاداري للنفقات المطبق في الولايات المتحدة، واعتماد الميزانية على أساس الوظائف والبرامج، وضرورة مراعاة الاقتصاد والكفاءة في انجاز البرامج والمشروعات والأعمال الحكومية.

ورغم أن مجلس الشيوخ الأمريكي قد رفض مقترحات لجنة تافت، فإن هذه المقترحات لاقت قبولاً من حكومات الولايات فسعت إلى تطبيقها.

وفي ١٩٣٤م دخلت ميزانية البرامج والأداء في ميزانية الحكومة الفيدرالية حيث

وضعت وزارة الزراعة الأمريكية ومشروع وادي التينسي الميزانية على أساس البرامج والأداء. ثم سارت الجهات الادارية الأخرى على نفس النهج خلال الحرب العالمية الثانية و بعدها حيث عملت على اصلاح ميزانيتها على أساس البرامج والأداء.

وفي ١٩٤٩م تكونت لجنة هوفر الأولى HOOVER commission هدفها اصلاح الجهاز الحكومي الأمريكي. وقد أوصت هذه اللجنة باعادة صياغة ميزانية الحكومة الفيدرالية واتباع تقسيم الوظائف والأنشطة والمشروعات. وقد أطلقت اللجنة على الميزانية المقترحة تعبير «ميزانية الأداء Performance Budget». وقد أكدت هذا الأمر أيضاً لجنة Task Force المتفرعة من لجنة هوفر الأولى.

و بناء على توصية لجنة هوفر فقد قامت وزارة الدفاع الأمريكية بوضع ميزانيتها على أساس الوظائف والأنشطة والمشروعات. كما صدر «قانون الميزانية والحسابات» سنة ١٩٥٠م الذي أدخل العديد من الاصلاحات على النظام المحاسبي هدفها الوصول إلى بيانات عن تكلفة وحدة الأداء.

وفي ١٩٥٥م كررت لجنة هوفر الثانية توصية لجنة هوفر الأولى، ولكنها استخدمت تعبير «ميزانية البرامج Program Budgeting».

وفي ١٩٦٥م، طلب الرئيس الأمريكي جونسون إدخال ميزانية البرامج في جميع الوزارات الأمريكية.

وقد انتقلت ريح ميزانية البرامج والأداء إلى الدول الأخرى، حيث طبقتها الفلبين سنة ١٩٥٧م والسويد و بوليفيا و بيرو وشيلي وفنزو يلا وكولومبيا، كما لاقت هذه الميزانية تطبيقاً محدوداً في الهند واستراليا واليابان وأوغندا ومصر. وقد أهتمت بالأمر هيئة الأمم المتحدة حيث أصدرت سنة ١٩٦٥م كتيباً عن ميزانية البرامج والأداء.

تعريف ميزانية البرامج والأداء وأهدافها

ذكرنا أن هناك التباس لغوي حول اسم أنظمة الميزانيات ذات الاتجاهات

الحديثة. فبعض الكتّاب يطلق على هذا النوع من الميزانيات «ميزانية البرامج والأداء Program and Performance Budgeting»، وبعضهم يطلق عليها «ميزانية البرامج Program Budgeting»،و بعضهم يطلق عليها«ميزانية الأداء Performance Budgeting».

وقد أدى هذا الأمر إلى اختلاف الكتّاب في تعريف ميزانية البرامج والأداء[1].

ويمكن تعريف ميزانية البرامج والأداء بأنها : «الميزانية التي تبين الأسباب والأهداف التي تطلب من أجلها الاعتمادات، وتكاليف البرامج المقترحة لتحقيق هذه الأهداف، وبيانات لقياس مدى تقدم العمل بالنسبة لكل برنامج»[2].

وعلى هذا فإن ميزانية البرامج والأداء هدفها الاهتمام بالبرامج والأنشطة أكثر من الاهتمام بالسلع والخدمات التي تشتريها الحكومة. ومن ثم فإن ميزانية البرامج والأداء تهتم أساساً بالوظيفة الادارية إلى جانب الوظائف الأخرى وهي الوظيفة الرقابية

---

(١) يستخدم كل من تعبيري «ميزانية البرامج» «وميزانية الأداء» بمعنى واحد في ميزانية الحكومة الفيدرالية. بينما يفرق بينهما آخرون على الشكل التالي : إن ميزانية البرامج هي أعلى في المستوى التنظيمي من ميزانية الأداء، كما أن ميزانية البرامج تتعلق بالمستقبل بينما ميزانية الأداء تتعلق بالماضي وما تم انجازه من أعمال. كما أن هدف كل منهما مختلف، فميزانية البرامج تخدم عملية اتخاذ القرارات والمراجعة على مستوى الوزارات والمصالح الحكومية ومديرية الميزانية العامة، بينما تخدم ميزانية الأداء الوحدات الحكومية الأصغر لقياس التكاليف والانجازات التي أديت، واقتراح التحسينات الضرورية لتنفيذ البرنامج.

انظر : د. أحمد يونس البطريق، د. أسامة عبدالرحمن عثمان، «ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقاً، ص ٥٣ ــ ٥٥.

وفي الحقيقة فإن هناك اختلافاً بين «ميزانية البرامج» و «ميزانية الأداء»، وهما مرحلتان متتابعتان. والمرحلة الأولى هي ميزانية الأداء وهي تتعلق بوضع نظام لقياس الأداء الفعلي للعمل، ومن ثم فهي تعتمد على مدى توفر البيانات الاحصائية اللازمة لهذا القياس، كما أن هذه البيانات تختلف تبعاً لنوع العمل وطبيعة البرنامج. أما المرحلة الثانية فهي ميزانية البرامج وهي تقوم على أساس تصنيف الأنشطة التي ستباشرها الوحدة الادارية في برامج، وترجمة هذه البرامج في مبالغ تنفقها كل جهة تقوم بتنفيذ هذه البرامج.

(2) U.N. department of economic and social Affairs, «A Manual for programme and Performance Budgeting», N.y. 1965, P.2.

مذكور عند : د. زكريا محمد بيومي، «مبادىء المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ٦٥٢.

والوظيفة التخطيطية.

متطلبات تطبيق ميزانية البرامج والأداء

يتطلب تطبيق ميزانية البرامج والأداء توافر بعض الأمور. ويمكن تلخيص هذه المتطلبات فيما يلي :

١ ــ **تحديد الأهداف :** تتطلب موازنة البرامج والأداء تحديد الأهداف وترتيبها ضمن سلم أولو يات. ولايتم ذلك إلا بعد المقارنة بين الأهداف المقترحة.

٢ ــ **تصنيف النفقات على أساس البرامج :** وهذا ما يعني أن النفقات العامة تعمل على تحقيق الأهداف التي تم تحديدها.

٣ ــ **وجود نظام فعال لمحاسبة التكاليف :** وذلك من أجل تحديد التكاليف المتغيرة المتعلقة بكل نشاط من النشاطات المختلفة، نظراً لأن ميزانية البرامج والأداء تعمل على تحديد تكاليف كل وحدة من النشاط وتر بط بين تكاليف النشاط ونتائج الأداء.

٤ ــ **وضوح كيفية تطبيق ميزانية البرامج والأداء لدى القائمين بتطبيقها :** وهو ما يعني معرفة موظفي مديرية الميزانية العامة في وزارة المالية وأجهزة الميزانية في الوحدات الحكومية المختلفة بكيفية تحضير وتنفيذ ميزانية البرامج والأداء مما يؤدي إلى توفير الدقة والواقعية والوضوح في هذه الميزانية.

٥ ــ **تزويد مديرية الميزانية العامة بقائمة توضح جميع الخدمات والنشاطات التي تؤديها الجهات التنفيذية :** وتحليل هذه الخدمات والنشاطات والتأكد من تحقيقها للأهداف التي تم تحديدها.

٦ ــ **اختيار وحدة ملائمة للأداء في كل خدمة أو نشاط :** وحساب تكلفة هذه الوحدة، وتعديل هذه التكلفة حسب التغيرات المتوقعة في الأجور وطرق الانتاج. ومن الأمثلة على وحدات الأداء :

ـ عدد الأطنان من النفايات التي سيتم جمعها في برنامج للنظافة.
ـ عدد الهكتارات من الأراضي التي ستصبح صالحة للزراعة في برنامج لاستصلاح أراض زراعية.
ـ عدد الكتب التي تمت إعارتها في برنامج للمكتبات العامة.
ـ عدد الطلاب المسجلين (أو المتخرجين) في المدارس والجامعات في برنامج تعليمي أو تدريبي.
ـ عدد الكيلومترات التي سيتم تعبيدها في برنامج لتعبيد الطرق والشوارع.
ـ عدد المعالجين أو عدد الأسرة في المستشفى في برنامج صحي.
ـ عدد الأمتار المكعبة من الماء في برنامج لتوزيع المياه.

٧ ـ **التدرج في التطبيق :** يكون تطبيق ميزانية البرامج والأداء متدرجاً لا دفعة واحدة. و يقصد من ذلك العمل على الاستفادة من التطبيق الجزئي الذي تم تنفيذه وتلافي سلبياته وتدعيم ايجابياته.

كيفية تطبيق ميزانية البرامج والأداء وصعوباته

١ ـ تترجم كل وزارة أو مصلحة أعمالها على صورة برامج، وتقوم بتقديمها إلى مديرية الميزانية العامة حيث تعمل هذه المديرية، و بالتعاون مع الوزارات المختلفة، على التنسيق بين البرامج المختلفة وتحديد ما ينفذ منها.

٢ ـ تحدد وحدات الأداء في كل برنامج من البرامج المقترح تنفيذها، سواء من حيث نوعها أو عددها أو كلفتها.

٣ ـ تقدر التكاليف الكلية لكل برنامج بضرب تكلفة وحدة الأداء في عدد الوحدات.

٤ ـ تعد الميزانية العامة على أساس البرامج، و يرصد لكل برنامج الاعتمادات اللازمة لتمويله.

٥ ـ يوضع نظام للتقارير الدورية عن سير العمل في البرنامج. وهذا النظام يسمح بالمقارنة بين خطة البرنامج والمنجزات الفعلية لهذا البرنامج.

و يظهر من ذلك أن هناك صعوبات في تطبيق ميزانية البرامج والأداء تتحصل في عدم توافر متطلبات تطبيق هذه الميزانية إما بسبب صعوبة وجودها أو استحالته. و يأتي على رأس هذه الصعوبات ما يلي :

١ ــ هناك بعض النشاطات الحكومية غير قابلة للقياس بطبيعتها، مثل أعمال وزارة الخارجية و وزارة الاعلام بل وعمل مديرية الميزانية العامة نفسها، فأعمال مثل هذه الجهات الحكومية لا تتجسد في أشياء مادية ملموسة يمكن عدها وقياس كميتها.

٢ ــ عدم توافر الكفايات والخبرات الفنية بين الموظفين الذين يقومون بتحضير الميزانية مما يوجد صعوبة في وضع البرامج و وحدات الأداء والتكاليف والمتابعة.

فوائد ميزانية البرامج والأداء

إن تطبيق ميزانية البرامج والأداء يؤدي الى تحقيق الفوائد والمزايا التالية :

١ ــ تساعد ميزانية البرامج والأداء في عملية اتخاذ القرارات وخدمة الأهداف الادارية على مستوى الادارات والمصالح، ومن ثم فإنها تساهم بدور فعال في عملية التخطيط على مستوى الوحدات التنفيذية، وتعمل على وجود برمجة نشيطة للنشاطات التنظيمية.

٢ ــ إن ميزانية البرامج والأداء، وهي تعمل على تخطيط الأهداف القصيرة الأجل، يمكن أن تعمل على الربط بين هذه الأهداف والأهداف الطويلة الأجل الواردة في الخطة.

٣ ــ تساعد ميزانية البرامج والأداء على الاهتمام بالمعلومات والتكاليف، واستخدام الدراسات من أجل خفض تكاليف التنفيذ وعدم رصد الاعتمادات المالية في الميزانية إلا بعد وجود المبررات.

٤ ــ تعمل ميزانية البرامج والأداء على تدعيم اللامركزية وتحقيق مزاياها نظرا لأن المستويات العليا تترك التفصيلات التنفيذية للمستويات الادارية الدنيا في السلم التنظيمي.

٥ ـــ تساعد ميزانية البرامج والأداء الرأى العام على معرفة ما تقوم به الحكومة من برامج وأنشطة وتكاليفها فتقوم الجماهير بمناقشتها وتحليلها.

أسباب فشل ميزانية البرامج والأداء

١ ـــ إن الفائدة التي ذكرناها لميزانية البرامج والأداء بأنها تساهم بدور فعال في عملية التخطيط على مستوى الوحدات التنفيذية، يقابلها عيب لهذه الميزانية بأن تفاصيل قياس تكلفة وحدة الأداء لا تهم كثيراً المستويات الادارية العليا.

٢ ـــ إن الفائدة التي ذكرناها لميزانية البرامج والأداء بأنها تعمل على تخطيط الأهداف قصيرة الأجل، يقابلها عيب لهذه الميزانية بأنها، وهى تعمل بصورة رئيسية على تمويل البرامج، تبقى البنود التفصيلية لها أهمية كبيرة في اعداد وتنفيذ الميزانية، مما يعنى أن آثار ميزانية البنود تبقى مستمرة.

٣ ـــ إن الفائدة التي ذكرناها لميزانية البرامج والأداء بأنها تساعد على الاهتمام بالمعلومات والتكاليف، يقابلها عيب لهذه الميزانية بأن تطبيقها مرتفع التكلفة نظراً لما تتطلبه من استعمال بعض الأجهزة الفنية، ولذلك فإن كثيراً من الدوائر والمؤسسات الحكومية في الولايات المتحدة لم تستطيع أن تنفذ ميزانية البرامج والأداء.

٤ ـــ إن تقييم الأداء الذى يتطلبه تطبيق ميزانية البرامج والأداء يثير كثيراً من المشكلات وعدم الاستقرار.

٥ ـــ إن ميزانية البرامج والأداء تهتم بالمشاريع قصيرة الأجل (لمدة سنة واحدة). ومن ثم فقد برزت الحاجة إلى تخطيط طويل المدى حيث تعتبر الاعتمادات السنوية جزءاً من صورة عامة معروفة من قبل السلطتين التنظيمية والتنفيذية.

وكل هذه الأسباب دعت إلى ظهور مرحلة جديدة من اصلاح الميزانية فبرز في الولايات المتحدة نظام ميزانية التخطيط والبرمجة.

المبحث الثالث

ميزانية التخطيط والبرمجة

Planning , Programming and Budgeting System

(P P B S)

في نطاق بحثنا في ميزانية التخطيط والبرمجة فإننا نتعرض للنقاط الآتية : نشأتها وتطورها، وتعريفها وأهدافها، ومتطلبات تطبيقها، وكيفية تطبيقها، ومزاياها، وعيوبها، ونتائجها في الدول التي قامت بتطبيقها.

نشأة ميزانية التخطيط والبرمجة وتطورها

إن جهود الكتّاب وسعيهم لترشيد اختيارات الميزانية العامة تبلورت في مرحلة ثالثة بظهور نظام ميزانية التخطيط والبرمجة. وقد ظهر هذا النظام في الولايات المتحدة ابتداءً من ١٩٦٥م حيث أدخله وزير الدفاع الأمريكي روبرت مكنمارا Robert McNAMARA بقصد التنسيق بين الادارات المختلفة في وزارة الدفاع وخصوصا الادارة الحربية والإدارة البحرية. وفي ٢٥ آب/ أغسطس ١٩٦٥م، فإن أساليب الإدارة الحديثة التي استعملها مكنمارا لأول مرة كانت قد أدخلت في كثير من الإدارات الفيدرالية للحكومة الأمريكية بناءً على طلب الرئيس الأمريكي جونسون عند اجتماعه برؤساء المصالح والادارات الفيدرالية بادخال نظام ميزانية التخطيط والبرمجة في الحكومة الفيدرالية بقصد ضمان حياة أفضل للمواص [illegible] نكي. وقد عم تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة في جميع المصالح والادارات الفيدرالية عام ١٩[illegible]م[1].

وقد ذكر مدير مكتب الميزانية الأمريكي أمام مجلس الشيوخ أن تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة لايعدو ادخال تحسينات على تنظيم ومنهج الميزانية ولاينبغي أن يفهم

---

(1) J.M. COTTERET et C. EMERI, «le budget de l' État», op. cit, P .27.

على أنه تغيير ثوري فيها .

وفي فرنسا، قررت الحكومة الفرنسية عام ١٩٦٨م الأخذ بنظام شبيه بنظام ميزانية التخطيط والبرمجة الذي طبق في الولايات المتحدة الأمريكية. وقد أطلق عليه «ترشيد اختيارات الميزانية la rationalisation des choix budgétaires-R C B[1]» أو «المثالية في النفقات العامة Optimisation des dépenses publiques-O D P». وقررت الحكومة الفرنسية ادخال هذا النظام تدريجياً وتجميع الفنون الترشيدية المستخدمة بصورة جزئية في صورة نظام متماسك متناسق سواءً في اعداد الميزانية أو في تنفيذها أو في مراقبة تنفيذها[2].

تعريف ميزانية التخطيط والبرمجة وأهدافها

هناك بعض الأسباب دعت للأخذ بنظام ميزانية التخطيط والبرمجة. وأهم هذه الأسباب هي[3] :

١ ــ انتشار التخطيط القومي في دول العالم الثالث : وقد نتج هذا الأمر عن ازدياد أهمية التحليل الاقتصادى سواء أكان الأمر على مستوى المشروع أم على مستوى المجتمع ككل. وقد ظهر من خلال ذلك عدم قدرة «اليد الخفية» للسوق على تلبية الحاجات غير المحدودة للانسان، ونظراً لأن المجتمعات يجب أن تعتنى بمستقبلها مثل عنايتها بحاضرها، خصوصاً مع التحول من الوفرة إلى الندرة في الموارد حتى في الولايات المتحدة الأمريكية نفسها.

---

(1) Ibidem, P. 28.

(2) L. TROTABAS et J. M. COTTERET, «Finances Publiques» , op cit., P. 82.

(٣) د. فيصل فخري مرار، «العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة»، مذكور سابقاً، ص ٧٠ ــ ٨٢.

٢ ــ ظهور أساليب فنية حديثة تتعلق بنظام المعلومات واتخاذ القرارات[١] : ومن هذه الأساليب الفنية الحديثة تحليل النظم systems analysis و بحوث العمليات operations research وتحليل التكلفة ــ الفاعلية cost - effectiveness analysis أو تحليل التكلفة ــ العائد ــ cost - Benefit Amalysis وقد عملت هذه الأساليب الفنية على المساعدة في جمع البيانات وتحليلها واستخدامها في اصدار القرارات الرشيدة. وقد طبقت هذه الأساليب في اعداد الميزانية مما سهل الربط بين الخطة والميزانية، و بالتالي سهل تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة.

٣ ــ ازدياد النفقات العامة زيادة كبيرة في الدول الرأسمالية : وقد ترتب على ذلك ازدياد تأثير هذه النفقات على الاقتصاد القومي. وإذا كان كينز Keynes هو الذى بيّن تأثير النفقات العامة على الاقتصاد، فإن اتباعه أيضاً لفتوا النظر الى إمكانية استخدام سياسة النفقات العامة في تحقيق التشغيل الشامل، وأوصوا بأن تتغير وظيفة الميزانية العامة لتصبح أداة للتوجيه والتخطيط الحكومي للاقتصاد بأكمله. وقد ساعد على ذلك أن كثيراً من الاقتصاديين قد استلموا مراكز سياسية حساسة في الولايات المتحدة الأمريكية في فترة الستينات.

٤ ــ عيوب نظام ميزانية البنود : وقد تعرضنا لهذه العيوب من قبل، و يأتي على رأسها

---

(١) يمثل اسلوبا تحليل التكلفة ــ الفاعلية وتحليل التكلفة ــ العائد وسائل لتقييم البدائل باعتبارها معطاة، بينما يتناول أسلوب تحليل النظم البدائل بقصد الاختيار من بينها. ولذلك يعتبر كل من أسلوب تحليل التكلفة ــ الفاعلية وأسلوب تحليل التكلفة ــ العائد من بين عناصر أسلوب تحليل النظم. و يعرّف أسلوب تحليل النظم بأنه أسلوب ربط برامج عملية محددة بتنبؤات تخطيطية محددة وطويلة المدى. و يهدف هذا المنهج، من خلال احتساب تطورات المستقبل، إلى استغلال أقصى الموارد المتاحة من أجل التأثير في هذه التطورات المتوقعة.

وهناك بعض الملاحظات ومنها : ١ ــ أن كل أسلوب من أساليب التحليل يتأثر بعدد من العوامل أهمها الوقت والمال والمعلومات والافتراضات المبسطة. ٢ ــ أن كل أسلوب ينطوى على بعض القصور أهمها ما يتعلق بطبيعة عملية الاختيار التى تحمل عنصر عدم التأكد أو سوء استخدام الأسلوب ذاته، ومشكلة ازدواج الحساب، وعدم امكانية قياس بعض العناصر. ولذلك قيل : إن نتائج تطبيق كل أسلوب لا تزيد عن كونها توصيات أو اقتراحات.

انظر : د. يونس أحمد البطريق، ود. أسامة عبدالرحمن عثمان، «ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقاً، ص ٦١ ــ ٦٤.

هنا نقص التخطيط، وأن أسلوب ميزانية البنود يركز على الفترة القصيرة (السنة)، بينما هناك كثير من البرامج تتطلب نفقات لمدة تزيد عن السنة. ومن ثم فإن تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة يتفادى هذا العيب نظراً لأنه في هذا النظام لا تقوم البرامج الطويلة الأجل بمقدار الاعتمادات المخصصة لها في السنة الأولى.

ويمكن تعريف ميزانية التخطيط والبرمجة بأنها خطة حكومية تتضمن برامج ومشاريع مقترح تنفيذها في المستقبل.

ومن ثم فإن هذه الميزانية تهدف الى ما يلي [1]:

١ ــ تساعد ميزانية التخطيط والبرمجة الادارة العليا على اتخاذ القرارات الرشيدة حول تخصيص الموارد المحدودة بين الجهات الادارية المختلفة.

٢ ــ تعمل على تحليل ناتج كل برنامج في ضوء أهدافه.

٣ ــ تعمل ميزانية التخطيط والبرمجة على قياس تكاليف البرامج ليس لسنة واحدة فحسب بل لعدة سنوات قادمة أيضاً. ومن ثم فإنها تعمل على الوصول إلى اختيار اكثر البرامج كفاءة لتحقيق الأهداف الأساسية بأقل تكلفة ممكنة.

٤ ــ تهدف إلى تخطيط البرامج لعدة سنوات وربط الميزانية السنوية بالخطة. ومن ثم فإنه إذا كانت الوظيفة الأساسية لميزانية البرامج والأداء هي الوظيفة الادارية، فإن الوظيفة الأساسية لميزانية التخطيط والبرمجة هي الوظيفة التخطيطية. وهي تتقدم على الوظيفة الادارية والوظيفة الرقابية.

متطلبات تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة

يتطلب تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة بعض الأمور المتعلقة بالمفاهيم الأساسية،

---

(1) — J.M. COTTERET et C. EMERI, «le budget de l' État», op. cit., P.27

ــ د. فيصل فخري مرار، «العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة»، مذكور سابقاً، ص ٩٢ ــ ٩٣.

ــ محمد عصفور، «الاتجاهات الحديثة في الميزانية»، مجلة العلوم الادارية، الشعبة المصرية للمعهد الدولي.

والتحليل والتقويم، والتنظيم والإدارة[1]:ـــ

أ ــ المتطلبات المتعلقة بالمفاهيم الأساسية:

١ ــ يتطلب تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة امكانية تحديد أهداف معينة للمؤسسات والمنظمات، وأن هناك برامج يمكن تحديد هيكلها وخططها وأصنافها وعناصرها بحيث تعمل على تحقيق تلك الأهداف.

٢ ــ يجب أن يلتزم واضعو السياسات ومتخذو القرارات بمبدأ التخطيط طويل الأجل سواء على المستوى القومي أو على المستوى التنظيمي.

٣ ــ يجب أن تقتنع مديرية الميزانية العامة والجهات الإدارية الأخرى بفكرة تجميع النشاطات المتشابهة في برامج مشتركة موحدة.

٤ ــ يجب أن يعطى من يقوم بتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة الوقت الكافي لتطبيق هذا النظام، نظراً لأن بعض مراحله، وخصوصاً تحليل التكلفة ــ العائد، تعتبر من الأمور الصعبة.

ب ــ متطلبات التحليل والتقويم:

١ ــ تفترض متطلبات التحليل والتقويم أن هناك امكانية لدراسة الأهداف، وأن هناك بدائل متعددة لتحقيق كل هدف منها.

٢ ــ تفترض أيضاً أن هناك امكانية لدى الحكومة والجهات الإدارية الأخرى لاعطاء المعلومات اللازمة للتحليل والتقويم، وخصوصاً ما يتعلق منها بحساب التكلفة ــ العائد.

٣ ــ يفترض تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة تقبل وجود جهاز يقوم بالتحليل والتقويم، وأن يكون هناك اتفاق ورضى للقرارات التي يتخذها هذا الجهاز في اختياره للبرامج المختلفة وتقييمه للاجراءات المتخذة.

---

(١) د. فيصل فخري مرار، «العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة»، مذكور سابقاً، ص٩٩ ــ ١٠٤.

جـ ـ متطلبات التنظيم والإدارة:

١ ـ يتطلب تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة احداث بعض التغييرات التنظيمية والإدارية على أساس البرامج المعتمدة ووفقاً للأهداف القومية.

٢ ـ إن تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة يتطلب احداث بعض الوحدات التنظيمية اللازمة لتنفيذ بعض البرامج.

٣ ـ هناك ضرورة لزيادة السلطات المالية لرؤساء الدوائر. كما يجب أن تتوافر في الموظفين الذين يقومون بتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة أربع ميزات وظيفية رئيسية هي: الخبرة والخدمة السابقة والقدرة على التنبؤ بالمشكلات المحتملة، المهارات الفنية والخلفية الرياضية والاحصائية المناسبة، المعرفة المتخصصة لنشاطات الوحدات التي يعملون فيها، القدرة على العمل في فريق متكامل يجمع تخصصات متداخلة.

٤ ـ يستلزم تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة انشاء وحدات للتخطيط والميزانية في كل إدارة من الإدارات، وهذه الوحدات تتعاون مع مديرية الميزانية العامة.

كيفية تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة

ان تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة حتى تقوم في الواقع العملي لابد لها من أربعة عناصر: الأهداف، البرامج، طرق أداء العمل، الرقابة[1]:ـ

١ ـ الأهداف objectifs : يقوم متخذو القرارات (المسؤولون السياسيون) بتحديد الأهداف القومية المبتغاة في الفترة الطويلة، وتبلغ هذه الأهداف إلى الوحدات الحكومية المختلفة التي تقوم بتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة. وعلى ضوء ذلك تحدد هذه الوحدات الحكومية الأهداف المتعلقة بكل منها.

---

1 - J. M. COTTERET et C. EMERI, "le budget de l'Etat", op. cit., PP. 27 - 31;

ـ د. فيصل فخري مرار، «العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة»، مذكور سابقاً، ص٩٣ ـ ٩٤؛

ـ محمد عصفور، «الاتجاهات الحديثة في الميزانية»، مذكور سابقاً، ص١٦٥ ـ ١٦٧.

٢ ــ البـرامـج Programmes : يـعـرّف البرنامج بأنه مجموعة من الوسائل التي تـسـمـح بـالـوصـول إلى تحـقـيـق هـدف مـعين، وتـكـوّن الـعـديـد مـن البرامج «هيكل البـرامـج un structure de programmes». وعلى ذلك، ففي ظل ميزانية التخطيط والبرمجة لا يمكن القول بوجود برنامج إلا إذا كان هذا البرنامج يعمل على تحقيق أهداف الوحدة الإدارية التي تعتبر أداة من أدوات تحقيق الأهداف القومية.

وفي سـبـيـل ذلـك، فـإن الـوحدة الإدارية تضـع جملة من « البرامـــج البديلـــة Alternatives de pragrammes» وتخـتـار منها أصلح البرامج التي تحقق أهداف الوحدة الإداريـة. ومـن ثم فإن هذا الأمر يعمل على التوفيق بين التخطيط طويل المدى والعمل الإداري اليومي بحيث يعتبران عمليتين متكاملتين.

و يـتـرجـم هـدف الـبـرنـامـج بـشـكـل «مـنـتـج Output» من سلعة أو خدمة استـهـلاكـية. وهذا يعني أنه يمكن أن يعبر عن كل برنامج معين بنتيجة ملموسة تصلح معياراً للقياس، وتسمح بمعرفة مدى تلاؤم انتاج البرنامج الفعلي مع أهدافه.

ومن أجل هذا كله، فإنه يلجأ إلى طريقة تحليل الأنظمة، وهو ما يتطلب وجود خطة للبـرامـج والـتـمـو يل Program and Financial Plan تبين ما ستتحمله ميزانية الدولة من نفقات عامة خلال فترة الخطة (خمس سنوات مثلاً) عند تنفيذ البرامج.

٣ ــ طرق أداء الـعـمـل Moyens de réaliser une tache : إذا كـان تحـديـد الأهـداف والاخـتـيار من البرامج البديلة يتعلق بالتخطيط ورسم السياسات، فإن طرق أداء الـعـمـل تـتـعـلـق بـالتنفيذ. و يقصد بطريقة أداء العمل الأسلوب الذي يجمع بين عوامل الانتاج للحصول على المنتج النهائي للبرنامج. وهناك عادة عدة طرق بديلة لأداء عمل معين يختار من بينها الطريقة الأقل كلفة والأكثر عائداً[١].

---

(١) اذا افـتـرضـنـا أن الهدف الأساسي في قطاع التعليم مثلاً، هو رفع مستوى التعليم في الدولة، فإنه لتحقيق هذا الهدف يمكننا أن نختار واحداً أو أكثر من البدائل التالية:ــ

ــ زيادة عدد الطلاب المسجلين في المدارس والمعاهد والجامعات.

ــ زيادة أبنية المدارس والمعاهد والجامعات وتجهيزها.

وهناك أسلوبان لتحليل البدائل المختلفة[٢]:ـــ

أ ـــ تحليل التكلفة ـــ الفاعلية.

=

ـــ تحسين مستوى العاملين في إدارات التعليم.

ـــ زيادة تعليم بعض الفئات (المكفوفين، الصم، البكم، كبار السن.....).

ـــ زيادة عدد الأبحاث والمؤلفات والكتب.

(٢) إن أسلوب تحليل التكلفة ـــ الفاعلية Cost - Effectiveness Analysis هو طريقة لتقييم البدائل المختلفة، تستعمل عندما يكون الناتج (المخرجات outputs) ليست على شكل نقدي و يصعب تقييمها بالنقود.

مثال : أرادت بلدية ما أن تنفذ برنامجاً للوقاية من الحريق، فوصلت للبدائل التالية:ـــ

البديل	التكلفة السنوية (آلاف الريالات)	معدل الخسارة السنوية في الممتلكات بسبب الحرائق (آلاف الريالات)	الخسارة في الأرواح	التغير في التكلفة عند الانتقال من بديل إلى آخر	التوفير في الخسارة في الممتلكات عند الانتقال من بديل إلى آخر	التوفير في الخسارة في الأرواح عند الانتقال من بديل إلى آخر
لا برنامج	صفر	٢٠٠٠	٥ أفراد			
البديل (أ)	١٠٠	١٠٠٠	٣ أفراد	١٠٠	١٠٠٠	٢ فرد
البديل (ب)	٥٠٠	٥٠٠	١ فرد	٤٠٠	٥٠٠	٢ فرد
البديل (جـ)	١٠٠٠	٢٥٠	٣/٤ فرد	٥٠٠	٢٥٠	١/٤ فرد
البديل (د)	١٨٠٠	١٥٠	١/٢ فرد	٨٠٠	١٠٠	١/٤ فرد

و يظهر من الجدول السابق أن متخذ القرار سيختار في الغالب البديل (أ) أو البديل (ب) حيث أن الفوائد أكبر من التكلفة (وليس هناك ما يمنعه من اختيار البديل (جـ) أو البديل (د) إذا أراد حماية الأفراد من الحريق وقدر أنها أفضل عنده من انفاق المبالغ التي يحتمل أن يوفرها).

أما أسلوب تحليل التكلفة ـــ العائد Cost - Benefit Analysis فهو طريقة لتقييم البدائل المختلفة، تستعمل عندما يمكن تقدير كل من التكلفة والعائد على شكل نقدي.

مثال : للحماية من فيضان نهر، توصل المهندسون إلى البدائل التالية:ـــ

ب ــ تحليل التكلفة ــ العائد.

٤ ــ الرقابة : لا يقصد بالرقابة تلك الرقابة التقليدية التي تتم في ظل الأخذ بميزانية البنود، بل يقصد بها التأكد من مدى تطابق التنفيذ الفعلي مع المخطط له، ومدى تحقيقه فعلاً لأهداف الوحدة الإدارية وللأهداف القومية، كما يتأكد من مقدار التكامل في أنشطة كل برنامج. ومن ثم فإن هذه الرقابة قد يترتب عليها الكشف عن عيوب الوحدة الإدارية، أو التعديل في الأهداف، أو التعديل في اختيار البرامج وطرق أداء العمل.

* * * * *

البديل (المشروع)	التكلفة السنوية للمشروع (بآلاف الريالات)	معدل الخسارة السنوية بسبب الفيضان (بآلاف الريالات)	العائد والتخفيض من الخسائر سنوياً بواسطة المشروع (بآلاف الريالات)	معدل العائد إلى التكلفة
لا مشروع	—	٣٨	—	—
مشروع (أ) بناء خزان صغير	١٠	٢٢	١٦	١,٦
مشروع (ب) بناء خزان متوسط الحجم	١٨	١٣	٢٥	١,٣٨
مشروع (جـ) بناء خزان كبير الحجم	٣٠	٦	٣٢	١,٠٧

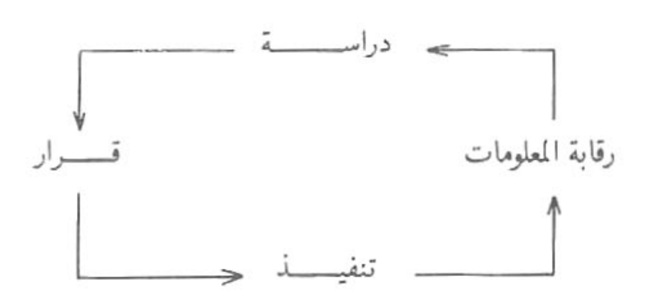
و يظهر من هذا الجدول أن متخذ القرار سيختار البديل (ب) لأنه أفضل البدائل.

انظر: محمد عصفور، «الاتجاهات الحديثة في الميزانية»، مذكور سابقاً، ص١٥٩ ــ ١٦٥؛ نقلاً عن:ــ

— Hard HOVEY, "The Planning, Programming, Budgeting, Approach to Government Decision Making," New - York, Prouger, 1970, PP. 49;

— James DAVIS, "Politics, Programs and Budgets", Englewood Cliffs : Prentice - Hall, Inc., 1969, P. 144.

وقد ذكرنا من قبل، أن الحكومة الفرنسية قررت عام ١٩٦٨م الأخذ بنظام شبيه بنظام التخطيط والبرمجة الذي طبق في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أطلق عليه «ترشيد اختيارات الميزانية RCB». ونضيف هنا أن هذا النظام قد أخذ به بقصد ايجاد الترابط بين جميع المراحل التي تمر بها الميزانية، وذلك على الشكل التالي[1]:ـ



١ ـ الدراسة : وهي المرحلة الأولى. وفي هذه المرحلة تحدد السياسات المختلفة كزيادة الأمان على الطرقات، وزيادة فاعلية إحدى المصالح العامة........الخ. وهنا يتم التحليل بكل معنى الكلمة حيث يجب أن تحدد الأنشطة القائمة والأهداف المراد تحقيقها وما قد يمكن أن توجد من متناقضات.

و يتم تحديد الهدف الذي يجب الوصول إليه في مجال معين وخلال أجل معين، مثلاً العمل على تحقيق المعارف الأساسية اللازمة لرفاهية الفرد، خلال خمس سنوات.

والبرنامج هو مجموعة من الوسائل التي تسمح بتحقيق هدف معين؛ والعديد من البرامج تؤلف هيكل البرامج، وهذه البرامج تُختار عادة ذات المستوى الأفضل.

٢ ـ القرار : وهو المرحلة الثانية. وهو ينتج عن التعاون بين محللي الميزانية

1 - J. M. COTTERET et C. EMERI, "le budget de l'Etat", op. cit., PP. 28 - 31.

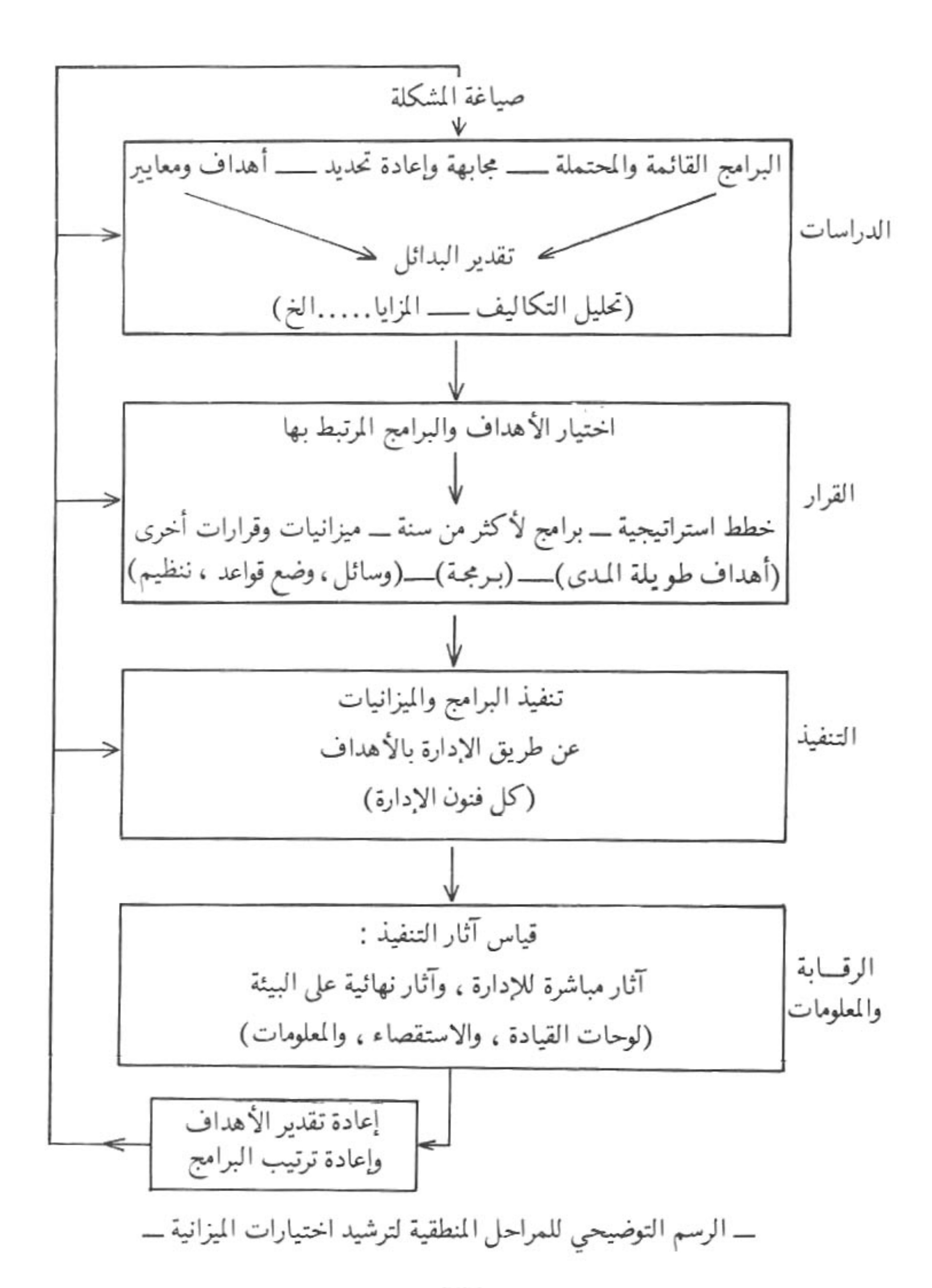
والمسؤولين السياسيين. وهذا التعاون يؤدي إلى عدد معين من الحلول البديلة. و يتم تقدير البرامج المختلفة على ضوء نتائجها، و يُختار من بينها ما يعمل على تحقيق الأهداف المتتابعة. وهنا يأتي دور المسؤولين السياسيين «متخذي القرارات décideurs» حيث يصدرون قرارهم.

إن مجموع هاتين المرحلتين تشكلان كلاً واحداً بعنوان «تحليل النظام analyse de système».

٣ ــ التنفيذ : وهذه هي المرحلة الثالثة. وفيها يعمل رجال الإدارة على تنفيذ البدائل التي تم اختيارها بالوسائل التي تحت أيديهم. ومما يساعدهم في مهمتهم وجود وثائق مفصلة واضحة ومتسلسلة: من خطط استراتيجية، و برامج سنو ية، وميزانية سنو ية.

٤ ــ رقابة المعلومات : وهذه هي المرحلة الرابعة والأخيرة. والرقابة ضرورية على مستو يين: أولاً على مستوى الإداريين، فإن الرقابة تعمل على زيادة التنسيق بين الأنشطة المتوقعة في البرامج المختلفة. وثانياً على مستوى متخذي القرارات، يُعمل على زيادة التنسيق بين البرامج المختارة والأهداف المنصوص عليها. ومن ثم فإن ذلك يحقق نتيجتين: الأ ولى: مقدار العيوب والنواقص في الإدارة؛ والثانية: مقدار العيوب والنواقص في تحديد الأهداف. وكل هذا قد يستوجب اجراء دراسة جديدة، والابتداء من جديد في مراحل «ترشيد اختيارات الميزانية RCB».

ويمكن اظهار المراحل المنطقية لترشيد اختيارات الميزانية من خلال الرسم التوضيحي التالي:ــ



ـ الرسم التوضيحي للمراحل المنطقية لترشيد اختيارات الميزانية ـ

مزايا ميزانية التخطيط والبرمجة

إن تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة ــ في رأي مؤيديه ــ يحقق المزايا التالية[1]:ــ

١ ــ أنها تربط بين الانفاق على البرامج والمشروعات الحكومية وبين النفع الذي يعود على المجتمع. وهذا ما يؤدي إلى ترشيد الانفاق الحكومي ويعمل على زيادة الكفاءة في القطاع الحكومي.

٢ ــ أنها تقلل الهدر والضياع. ذلك أنها تمكّن مطبقي الميزانية العامة من التعرف على البرامج وطريقة أداء العمل غير المجدية فتتجنبها وتستبعدها.

٣ ــ أنها تزيد كفاءة العاملين في إدارات الميزانية العامة. ذلك أن تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة، وهويعمل على الربط بين البرامج والأهداف، يحفز العاملين في إدارات الميزانية العامة على اتخاذ القرارات السليمة.

٤ ــ أنها تخدم الخطة العامة والميزانية العامة وتربط بينهما. ذلك أن ازدياد دور التحليل الاقتصادي الجزئي والكلي يساعد على دقة التوقع عموماً، ومن بينه دقة التوقع في نطاق النفقات العامة والإيرادات العامة ولو تجاوز ذلك فترة السنة.

٥ ــ أنها توفر الأساس العلمي والموضوعي للسياسات العامة. ذلك أن طريقة تجميع واختيار البرامج والأعمال واستخدام تحليل النظم واتخاذ القرارات يعمل على وضع سياسة الخطة وسياسة الميزانية العامة على أسس علمية وموضوعية.

٦ ــ أنها تقرب بين أجهزة التخطيط وأجهزة الميزانية العامة. ذلك أن ميزانية التخطيط والبرمجة، وهي تربط بين الخطة والميزانية وتنسق بين وظيفتيهما تقرب بين أجهزة التخطيط وأجهزة الميزانية.

---

(١) قطب ابراهيم محمد ، «الموازنة العامة للدولة»، مذكور سابقاً، ص٤٣٣ ــ ٤٣٤.

عيوب ميزانية التخطيط والبرمجة

يرى معارضو نظام ميزانية التخطيط والبرمجة أن هذا النظام له عيوب ومساوىء كثيرة. ويمكننا تصنيف هذه العيوب ضمن ثلاث مجموعات: عيوب تتعلق بمفاهيم هذا النظام، وعيوب إدارية تنفيذية، وعيوب تتعلق بالمؤسسات[1]:ـ

أولاً ـ العيوب التي تتعلق بالمفاهيم :

١ ـ يفترض نظام ميزانية التخطيط والبرمجة امكانية تحديد الأهداف الوطنية بوضوح تام ودقة متناهية واختيار أكثر الأهداف الحاحاً وضرورة. وهذا الافتراض نابع من نظرتهم للإنسان على أنه «آلة» مجرد من العواطف والمصالح الذاتية وتنازع المصالح ولذلك فإن هذا النظام لم يحقق هدفه في تحسين عملية تخصيص الموارد.

٢ ـ انتقد نظام ميزانية التخطيط والبرمجة من قبل بعض الكتّاب من ناحية دعوته للتخطيط والرشدانية الاقتصادية والإدارية نظراً لأن الحقيقة معقدة جداً ولأن ما يسود هو السياسة واتخاذ القرارات بأسلوب المساومة ولأن النظام يقلل من فرص الحرية و يركز على الكمية مع اهمال النوعية.

٣ ـ اتهم نظام ميزانية التخطيط والبرمجة بالغموض والالتباس. ذلك أن معنى هذا النظام نفسه لم يكن واضحاً في أذهان الناس. فهو يعني عند بعضهم مظهراً من مظاهر الموازنة العامة أو تجميع التكاليف في أصناف معينة، وهو يعني عند آخرين الموازنة التي تزيد مدتها على السنة، وهو يعني عند مجموعة ثالثة تحليلاً للتكاليف والعائد، ولمجموعة رابعة إعادة تنظيم الوحدات الإدارية.

---

(١) د. فيصل فخري مرار ، «العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة»، مذكور سابقاً، ص١٠٨ ـ ١٢٨.
ـ د. عاطف عبد الحميد عجوة ، «الميزانية العامة والخطة الاقتصادية في الدول النامية»، من أبحاث «دورة الميزانية العامة كأداة للتنمية الاقتصادية، خلال الفترة ٧ ـ ١٨ محرم ١٤٠١هـ»، كلية العلوم الإدارية، جامعة الرياض، ص١٣.

ثانياً ــ العيوب الإدارية التنفيذية:

١ ــ هناك صعوبة في وضع هيكل مناسب للبرامج، ولذلك فإننا نرى أن التطبيق العملي لنظام ميزانية التخطيط والبرمجة يميل للاحتفاظ بهيكل الموازنة التقليدية والاضافة عليه وليس بديلاً عنها.

٢ ــ انتقد أسلوب تحليل التكلفة ــ العائد الذي يعتمد عليه نظام ميزانية التخطيط والبرمجة، من عدة وجوه. فهذا الأسلوب يبين النفقات المقترحة لكل برنامج دون أن يأخذ في اعتباره جميع التكاليف الاقتصادية والتكاليف اللاحقة، كما أنه لا يأخذ في اعتباره تكاليف الشهرة السياسية والسمعة والقوة. ومن ناحية أخرى فإن المقارنة بين منافع البرامج المقترحة تصعب المقارنة بينها أحياناً إذا كانت متباعدة مثل المقارنة بين برنامج للدفاع وبرنامج لمحو الفقر. كذلك فإن هناك صعوبة كبيرة لتقدير التكاليف في المستقبل. وأخيراً فإن أسلوب تحليل التكلفة ــ العائد قد يغفل الجوانب الإنسانية والجوانب الأخرى التي لا تقبل القياس الكمي اكتفاء بالأخذ في الحسبان الجوانب التي يمكن اخضاعها لحساب التكاليف، كما أنه قد يحاول استخدام الأرقام بالنسبة للعناصر التي لا تقبل القياس وهذا ما يؤدي إلى عدم ترشيد اتخاذ القرارات.

٣ ــ قد يستغل نظام ميزانية التخطيط والبرمجة لحماية بعض الإدارات غير الجيدة. ذلك أنه لا يعقل أن تتقدم احدى الدوائر الحكومية بمعلومات تبين فيها أن نشاطها غير فعّال أو غير كفء أو أنها لا تقدم خدمات نافعة وضرورية. ولذلك فإن نظام ميزانية التخطيط والبرمجة قد يستخدم من أجل تحقيق الحماية الذاتية لكل إدارة من الإدارات الحكومية.

٤ ــ إن نظام ميزانية التخطيط والبرمجة، وهو يتضمن برامج تفوق مدتها السنة، يفسح مجالاً للتنبؤ وللأحكام المتباينة، كما أنه يحتاج إلى الكثير من الوقت والجهد والعمل المكتبي مما يرفع تكاليف تحضير هذا النوع من الميزانيات.

ثالثاً ــ العيوب التي تتعلق بالمؤسسات :

١ ــ يعيب نظام ميزانية التخطيط والبرمجة تحيزه نحو المركزية وابتعاده عن اللامركزية مما يؤدي إلى أن تصبح مهمة الإدارات العليا صنع القرارات، وتقل سلطة صغار الموظفين وصلاحياتهم.

٢ ــ يتطلب تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة إعادة تنظيم جميع الإدارات الحكومية حسب تصنيفات البرامج وتجميع النشاطات المتماثلة. ولذلك فإن هذا النظام يواجه مقاومة ومعارضة من أصحاب التنظيم القائم خوفاً على مصالحهم الخاصة ومناصبهم التي يريدون الحفاظ عليها.

٣ ــ يتطلب ادخال نظام ميزانية التخطيط والبرمجة عدداً كبيراً من المحللين وكفاءة عالية من العاملين به، وهذا قد لا يتوفر في بعض الإدارات، بل قد لا يتوفر في بعض الدول.

٤ ــ إن تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة قد يوجد تنازعاً بين المخططين ورجال الموازنة.

٥ ــ إن المحللين والأخصائيين الذين يقومون بتطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة قد يعمدون إلى أن يحيطوا أنفسهم بهالة وغموض واستعمال المفاهيم والعبارات المعقدة. وهذا مالا يرضاه متخذو القرارات لأنه يقلل أهمية رؤساء الدوائر، وقد يحتل المحللون مكان صانعي القرارات. وهنا يوجه النقد القائل بأن المحلل الجيد لا يشترط فيه أن يكون صانع قرار جيد. بل يتهم المحللون بأنهم قد يعمدون إلى وضع البرامج التي تتضمن حلاً للمشكلات التي يستطيعون هم حلها وليس تلك المشكلات التي تتطلب الحل فعلاً.

نتائج ميزانية التخطيط والبرمجة في الدول التي قامت بتطبيقها

يمكننا أن نقسم الدول التي قامت بتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة إلى ثلاث

فئات :ـــ

الفئة الأولى : هي الدول التي طبقت هذه الميزانية في جميع إداراتها الحكومية ثم تراجعت عنها. وتأتي على رأس هذه الفئة الولايات المتحدة الأمريكية.

الفئة الثانية : هي الدول التي حاولت أن تأخذ من ميزانية التخطيط والبرمجة بعض التعليمات والارشادات التي تفيدها في تحضير الميزانية التقليدية. ومثال على هذه الدول مصر.

الفئة الثالثة : هي الدول التي أدخلت ميزانية التخطيط والبرمجة في بعض الجهات الحكومية. وقد أفلحت في احدى الجهات وأخفقت في أخرى. ومثال على هذه الدول المملكة العربية السعودية.

ونعطي فيما يلي تفصيلاً أكثر لنتائج تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في كل من الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة العربية السعودية.

أولاً ـــ نتائج تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في الولايات المتحدة الأمريكية :ـــ

ذكرنا سابقاً أنه قد عم تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة في جميع المصالح والإدارات الفيدرالية في الولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٦٨م. ونذكر هنا أنه قد أجريت عدة دراسات تطبيقية على ميزانية التخطيط والبرمجة في الولايات المتحدة. وقد بينت هذه الدراسات العيوب التي ذكرناها لهذه الميزانية، كما أظهرت الكثير من السلبيات، ومنها[1] :ـــ

١ ـــ أن تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة لم يؤد إلى تغيير كبير في تحضير الميزانية من الناحية العملية.

---

1 - Edwin L. HARPER, Fre... ...AMER and Andrew M. ROUSE, "Implementation and use of PPB in sixteen Federal Agencies", Public Administration Review "November 1969", PP. 623 - 632.

— Stanely B. BOTNER, "Four Years of PPBS : An Appraisal", Public Administration Review, "July - August 1970", PP. 423 - 433.

ـــ مذكوران في بحث الاستاذ محمد عصفور، «الاتجاهات الحديثة في الميزانية»، ص١٧٣ ـــ ١٧٤.

٢ ــ في الإدارات التي نجح فيها تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة كان بسبب قناعة هذه الإدارات بأن هذا النظام كان لخدمتها وليس لخدمة مكتب الميزانية. كما أن النجاح نتج عن دعم ومساندة مدير الإدارة، وتوافر عدد كافٍ من المحللين والاختصاصيين وذوي الخبرة في كيفية اعداد ميزانية التخطيط والبرمجة.

٣ ــ أن ادخال ميزانية التخطيط والبرمجة في جميع الإدارات الحكومية دفعة واحدة كان فيه نوع من الاستعجال غير الملائم، وكان من الأفضل ادخاله بشكل تدريجي.

٤ ــ ان موظفي مكتب الميزانية لم يكونوا متفقين على طبيعة وأهداف ميزانية التخطيط والبرمجة. وقد انعكس هذا في تعدد واختلاف النشرات والتعاميم التي كان يصدرها مكتب الميزانية.

٥ ــ صعوبة دراسة الكميات الكبيرة التي ترسل إلى مكتب الميزانية عن البرامج والأعمال المختارة التي تتطلب تصنيف معلوماتها ودراسة محتو ياتها في مدة زمنية قصيرة لا تتجاوز أر بعة شهور.

وقد ترتب على هذا كله أن أصدر مكتب الميزانية التعميم رقم ٩ ــ ١١ وتاريخ ٢١ حزيران ١٩٧١ والذي ينص على ما يلي:ــ

«لم يعد لزاماً على الإدارات والمصالح الفيدرالية أن ترفق مع الميزانيات التي تقدمها، دراسات تتضمن برامج لعدة سنوات، وخططاً مالية، ومذكرات برامج، ولا دراسات تحليلية، أو جداول تهدف إلى تقديم معلومات متناسقة عن برامجها أو تقديرات مصروفاتها[١]».

وقد ترتب على ذلك توقف العمل بنظام ميزانية التخطيط والبرمجة، وقصد من ذلك

---

1 - Allen SCHICK, "A Death in the Bureaucracy : The Demise of The Federal PPB,"PAR", XXXIII, "March 1 April, 1973", PP. 146 - 156.

ترجمة حسن ياسين، قدمت إلى ندوة الميزانية في المملكة ــ معهد الإدارة العامة، الرياض، ٧ ــ ١٣٩٧/٤/٩هـ.

ــ د. عاطف عبد الحميد عجوة، «الميزانية العامة والخطة الاقتصادية في الدول النامية»، من أبحاث «دورة الميزانية العامة كأداة للتنمية الاقتصادية»، كلية العلوم الإدارية، جامعة الرياض، ١٤٠١، ص١٣.

تبسيط متطلبات تقديم الميزانية. ومع ذلك يجب أن نشير إلى أمرين: الأول هو أن توقف العمل بنظام ميزانية التخطيط والبرمجة قد تمّ على مستوى الإدارات الحكومية الفيدرالية الأمريكية، ومازال تطبيقها في بعض الولايات والإدارات المحلية سارياً. والثاني هو أن توقف العمل بهذا النظام لا يعني اختفاء الدراسات التحليلية والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الفيدرالية ولذلك فقد قيل إنه قد تم استئصال القشور دون المساس بلباب التحليل.

ثانياً ــ نتائج تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في المملكة العربية السعودية:ــ

يرجع اهتمام المملكة بتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة إلى محاولات الإصلاح الإداري. وقد بدأت المحاولات الأولى لهذا الإصلاح عندما طلبت حكومة المملكة من صندوق النقد الدولي (IMF) المساعدة في حل المشكلات المالية والاقتصادية التي واجهتها منذ عام ١٣٧٦هـ (١٩٥٦م). وقد أرسل الصندوق فريقاً من الخبراء عام ١٣٧٧هـ (١٩٥٧م) قدم تقريراً تضمن اقتراح تطوير نظام الميزانية والحسابات واعتماد ميزانية سنوية متوازنة من قبل مجلس الوزراء. وفي عام ١٣٨٠هـ (١٩٦٠م) طلبت حكومة المملكة من البنك الدولي للانشاء والتعمير (IBRD) إرسال فريق من الخبراء لوضع خطة لتطوير مصادر بديلة لتنمية الاقتصاد الوطني. وقد وصل الفريق وقدم تقريره عن التنمية الاقتصادية في المملكة. وفي ١٥ أكتوبر ١٩٦٣م وقعت الحكومة اتفاقاً مع مؤسسة فورد الأمريكية لتقديم المساعدات الفنية والاستشارية بقصد تطوير أعمال ومسئوليات أجهزة الدولة ومن بينها ميزانية الدولة. وقد تم تشكيل خمس فرق للقيام بهذه المهمة من بينها فريق الإدارة المالية الذي تولى موضوع الميزانية والحسابات[١]. وفي مارس ١٩٦٥م قدمت مؤسسة فورد تقريرها الذي تضمن توصية بتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في المملكة، كما قدمت الاطار العام لهذه الميزانية حيث اقترحت بأن

(١) د. محمد عبد الرحمن الطويل، «دور أجهزة التنمية الإدارية في تحقيق التنمية الإدارية»، معهد الإدارة العامة، الرياض، ص ٦ ــ ٨.

يكون لكل وزارة رمز تنظيمي، ثم قسمت مستويات الميزانية حسب المستويات الإدارية، على الشكل التالي[1]:ــ

ــ الوزارة أو المصلحة المستقلة إدارياً، ويخصص لها «المهمة» في مستويات الميزانية.

ــ الإدارة، ويخصص لها «البرنامج» في مستويات الميزانية.

ــ القسم، ويخصص له «العمل» في مستويات الميزانية.

ــ الفرع، ويخصص له «النشاط» في مستويات الميزانية.

ــ الشعبة، ويخصص له «جزء من النشاط» في مستويات الميزانية.

وبعد إنشاء معهد الإدارة العامة بالمرسوم رقم ٩٣ لعام ١٣٨٠هـ (١٩٦٠م) وممارسته لمهامه، فقد عقدت عام ١٣٨٨هـ (١٩٦٨م) في هذا المعهد وبإشرافه وإشراف مؤسسة فورد حلقة تدريبية بقصد توضيح مفهوم ميزانية التخطيط والبرمجة ودراسة مدى امكانية تطبيقها في المملكة. وقد استمرت هذه الحلقة لمدة شهر واحد، وحضرها (١٥) موظفاً من وزارة المالية والمعهد.

وفي عام ١٣٩١هـ شكلت لجنة من مندوبين من مديرية الميزانية العامة والإدارة المركزية للتنظيم والإدارة ومؤسسة فورد، هدفها تقديم دراسة عن إمكانية تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في المملكة. وقد أوصت اللجنة في تقريرها أن يتم تطبيق هذه الميزانية بشكل تدريجي بقصد إعطاء التجربة أساساً علمياً واقعياً. واقترحت اللجنة أن تؤخذ وزارات المعارف والصحة والمواصلات لتطبق عليها هذه الميزانية أولاً وذلك بناء على رغبة هذه الوزارات. وقد اتخذت خطوات تطبيقية فعلاً في كل من وزارتي المعارف والدفاع والطيران، نتعرض لهما فيما يلي كما نتعرض لصعوبات تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في المملكة:ــ

---

(١) د. يونس أحمد البطريق، د. أسامة عبد الرحمن عثمان، «ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية»، مذكور سابقاً، ص١٢٨ ــ ١٣٠.

أ ــ خطوات تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في وزارة المعارف[1]:ــ

في السنة المالية ١٣٩٢/٩١هـ بدأت وزارة المعارف بمحاولتها الأولى لتطبيق ميزانية التخطيط والبرامج حيث قسمت الوزارة إلى عدة قطاعات، ثم وزعت نفقات الوزارة على هذه القطاعات. واستمرت وزارة المعارف في محاولاتها في أعوام ١٣٩٣/٩٢هـ و١٣٩٤/٩٣هـ و١٣٩٥/٩٤هـ، وحاولت تذليل ما كان يواجهها من صعوبات ومشكلات. وقد اعتبر هذا الأمر تقسيماً داخلياً مطبقاً في الوزارة، لأنه مازالت بنود وزارة المعارف تظهر في ميزانية الدولة بالشكل التقليدي حتى الآن، وإن كان ذلك لا يعني أيضاً تراجع وزارة المعارف عن تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة لأن آثارها مازالت مستمرة[2].

ب ــ خطوات تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في وزارة الدفاع والطيران:ــ

بدأت وزارة الدفاع والطيران في المملكة محاولتها تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة منذ العام المالي ١٣٩٣/٩٢هـ ويشرف على تطبيقها إدارة التخطيط والميزانية. وقد قسمت ميزانية وزارة الدفاع والطيران إلى برامج رئيسية، وهي تظهر في وثيقة الميزانية العامة على شكل برامج أيضاً. ومازال تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في وزارة الدفاع والطيران مستمراً حتى الآن، وتحاول الوزارة ايجاد الحلول المناسبة للمشكلات والصعوبات التي تواجهها.

---

(١) محمد عصفور، «الاتجاهات الحديثة في الميزانية»، بحث مقدم لندوة الميزانية في المملكة، معهد الإدارة العامة، الرياض، ١٨ ــ ١٣٩٦/٤/٢٢هـ، ص ٤٣ ــ ٤٧.

(٢) تشير دراسة حديثة عن تقدير التكاليف الاجمالية لبرامج التدريب التربوي في العلوم والرياضيات للعام المالي ١٤٠٢/١٤٠١هـ إلى المعلومات التالية:ــ

ــ تراوحت تكلفة الفرد الواحد طبقاً لتقديرات المناطق بين ١٩٤٨ ــ ١٢٠٩٨ ريالاً.

ــ بلغ متوسط تكلفة الفرد في ست مناطق (الرياض، الدمام، الطائف، المدينة المنورة، جيزان، بيشة) ٢٦٨٠ ريالاً.

ــ قدر متوسط عدد الدارسين في كل منطقة بنحو ٩٠ دراساً.

ــ قدرت أيضاً مكافآت المتدربين والمحاضرين والقائمين على البرنامج والقائمين على الاشراف العام.

وكل هذا يدل على صعوبات تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة.

جـ ــ صعوبات تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في المملكة:ــ

إن تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة يعتبر ربطاً بين الميزانية والخطة ولذلك فإنه يعتبر تطوراً مرغوباً وخطوة إلى الأمام. ولكن هذا التطبيق ــ كما رأينا ــ يحتاج إلى معلومات كثيرة واستخدام أسلوب «تحليل النظم Systems Analysis» وهذا ما لم تستطع أن تقوم به الإدارات الحكومية في الولايات المتحدة بحيث توصلت إلى إلغائه في الإدارات الفيدرالية عام ١٩٧١[1].

ونستطيع أن نلخص المشكلات التي تواجه تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في المملكة بما يلي:ــ

١ ــ عدم وضوح مفهوم هذه الميزانية لدى الأجهزة الحكومية.
٢ ــ عدم توفر الخبرة البشرية المدربة القادرة على تنفيذ هذه الميزانية.
٣ ــ كثرة المشكلات وصعوبات التطبيق في الوزارات التي أخذت بهذه الميزانية.

المبحث الرابع
ميزانية الأساس الصفري

Zero Base Budgeting

(Z B B)

في نطاق بحثنا ميزانية الأساس الصفري فإننا نتعرض للنقاط الآتية: نشأتها وتطورها، وتعريفها، واجراءاتها، ومزاياها، وعيوبها، ونتائج تطبيقها.

نشأة ميزانية الأساس الصفري وتطورها

برز نظام ميزانية الأساس الصفري ZBBS منذ عام ١٩٦٧م في أحد مؤتمرات الأمم

---

(١) د. عاطف عبد الحميد عجوة، «الميزانية العامة والخطة الاقتصادية في الدول النامية»، مذكور سابقاً، ص١٣.

المتحدة الذي عقد في الدانمارك «لدراسة مشكلات سياسة الادارة والميزانية في الدول المتخلفة»)، وقد أوصى المؤتمر بتبني «نظام ميزانية الأساس الصفري» من أجل قياس فاعلية نفقات الخدمات الجارية.

وقد تزايد اهتمام السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية بهذه الميزانية منذ عام ١٩٧٣م، رغم أن قطاع الأعمال بدأ باستخدام هذه الميزانية منذ سنة ١٩٦٩، حيث استخدمت لأول مرة من قبل«شركة تكساس للآلات الحاسبةTaxas Instruments» في الولايات المتحدة حيث أشرف على تطبيقها «بيتر اي بيهر Peter A. PYHRR».

وعلى المستوى الحكومي في الولايات المتحدة، فقد عمل على استخدام ميزانية الأساس الصفري الرئيس جيمي كارتر عندما كان حاكماً لولاية جورجيا عام ١٩٧٣، حيث كلف «بيتر اي بيهر» باعداد ميزانية الولاية للسنة المالية ١٩٧٣م على نظام ميزانية الأساس الصفري، ومازال هذا النظام مطبقاً حتى الآن في تلك الولاية.

وعندما أصبح جيمي كارتر رئيساً للولايات المتحدة، فقد زاد الاهتمام بميزانية الأساس الصفري وأصبح على مستوى الحكومة الفيدرالية. ففي عام ١٩٧٦م تقدم السناتور موسكي Muski إلى مجلس الشيوخ بمشروع قانون «اصلاح الاقتصاد والنفقات الحكومية The Government Economy and spending Reform». وقد حاز هذا المشروع على موافقة مجلس الشيوخ. وتضمن هذا القانون أنه يجب قبل اقرار البرامج والنشاطات الحكومية واعتماد المبالغ اللازمة لتنفيذها أن تجري مراجعتها وتقييمها بمعرفة مجلس الشيوخ كل خمس سنوات، كما تضمن هذا القانون دعوة مدير «مكتب الادارة والميزانية العامة OMB» لتطبيق نظام ميزانية الأساس الصفري.

تعريف ميزانية الأساس الصفري

عرّف مؤتمر الأمم المتحدة «لدراسة مشكلات سياسة الإدارة والميزانية في الدول المتخلفة» الذي أشرنا إليه، ميزانية الأساس الصفري بأنها : «نظام يفترض عدم وجود

أية خدمة أو نفقات في البداية، والأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة، أو أكثر الطرق فاعلية، للحصول على مجموعة من المخرجات ووضع الاطار الذي يمكن بموجبه، تقييم فاعلية مستويات النفقات الجارية المعتمدة، وفقاً لهذه الاعتبارات»[1].

وعرفها مكتب الادارة والميزانية الأمريكية بأن: «ميزانية الأساس الصفري هي كل عمل اداري منظم يضمن الأخذ بالاعتبار جميع البرامج والنشاطات التي تواجه متطلبات تحضير الميزانية وتحضير البرامج»[2].

وعرّفها آخرون بأنها: «تقييم كافة البرامج»[3].

وعلى ذلك فإن ميزانية الأساس الصفري تعتبر أداة ادارية لتقييم النفقات العامة، ومن ثم فإنها تؤدي إلى تحسين فاعلية هذه النفقات لأنها تهدف إلى إعادة توجيه النفقات العامة من برامج ذات كفاءة منخفضه إلى برامج ذات كفاءة مرتفعة. ذلك أن تطبيق نظام ميزانية الأساس الصفري يتطلب في بداية كل فترة مالية اغفال البرامج السابقة والابتداء في تقييم كل برنامج من قاعدة الصفر دون اعطاء الأفضلية للبرامج المعتمدة سابقاً لمجرد اعتمادها في السابق، وهذا يعني أنه يمكن الغاء أو تخفيض اعتمادات البرامج القائمة إذا ظهر أن كفاءتها منخفضة أو إذا تبين أنه لا تأتي في المقدمة في سلم أولويات البرامج.

---

١ ــ د. أنور عبدالخالق محمد صديق، «نظام الأساس الصفري ZBB، اتجاه حديث لاعداد الموازنة العامة»، مجلة الاقتصاد والادارة، مركز البحوث والتنمية بكلية الاقتصاد والادارة، جامعة الملك عبدالعزيز، العدد ١٠، محرم ١٤٠٠هـ ــ نوفمبر ١٩٨٠م، ص ٩٢.

(2) U.S. office of Management and Budget, Bulletin No.77-9, April 19,1977,

مذكور في بحث العميد الركن / يوسف ابراهيم السلوم، «نظام ميزانية قاعدة الصفر»، مجلة الادارة العامة، معهد الادارة العامة، الرياض، العدد ٢١، رجب ١٣٩٨هـ ــ يونيه ١٩٧٨، ص ٩٥ ــ ٩٦.

(3) Peter A. PYHRR, «The Zero Base Approach to Government Budgeting», Public Administration Review (PAR), january- Fanruary, 1977, PP. 1- 8,

ترجمة حسن ياسين، بحث مقدم إلى ندوة «الميزانية في المملكة»، معهد الادارة العامة، ١٣٩٧هـ/ ١٩٧٧م.

ويمكننا تحديد أهداف نظام ميزانية الأساس الصفري فيما يلي :

١ ــ تقديم الاقتراحات الرشيدة لاعادة توزيع الاعتمادات بعد مقارنة البرامج القديمة والبرامج الجديدة.

٢ ــ التركيز على تقييم البرامج والنشاطات في كل وحدة ادارية.

٣ ــ تحديد أهداف لكل وحدة ادارية.

٤ ــ تحديد الطرق البديلة من أجل تنفيذ أهداف الوحدة الادارية.

وعلى ذلك فإن فوائد هذا النظام هي :

١ ــ اشتراك جميع المستويات الادارية في تخطيط و برمجة وتقييم الميزانية.

٢ ــ استخدام المدراء تقييم التكاليف.

٣ ــ الاستغناء عن بعض البرامج ذات الكفاءة المنخفضة.

إجراءات ميزانية الأساس الصفري

تقوم كل وحدة باعادة تقييم برامجها ونشاطاتها، القائمة والجديدة، بهدف مقارنة المخرجات بالتكاليف. ولذلك فإن اجراءات ميزانية الأساس الصفري قد تختلف من وحدة إلى وحدة أخرى. ومع ذلك فإن هناك أربع خطوات رئيسية لابد من مراعاتها عند تطبيق هذه الميزانية، وهذه الخطوات هي [١] :

١ ــ تحديد الوحدات التي تتخذ القرارات : تعتبر وحدة لاتخاذ القرارات كل وحدة تنفيذية (أو وحدة الموازنة أو مركز التكاليف فيها) تستطيع أن تتخذ قرارات فيما يتعلق بالميزانية و باعداد النفقات وتقدير الايرادات بالنسبة للسنة المالية المقبلة.

٢ ــ تحليل وحدة اتخاذ القرارات إلى مجموعات من القرارات : يقصد بمجموعة القرارات الطريقة التي تمكّن وحدة اتخاذ القرارات من المقارنة بين البرامج والنشاطات، الحالية والجديدة، وتحديد البديل المقترح لتحقيق الأهداف.

---

(١) المصدر السابق.

٣ ــ تقييم وترتيب مجموعات القرارات من أجل طلب الاعتمادات : تقوم الوحدة الادارية العليا بتقييم البدائل المقترحة، وتصدر قرارها وهذا القرار يتضمن عادة أحد الحلول التالية :

أ ــ الغاء البرنامج أو النشاط، وعدم الانفاق عليه اطلاقاً.

ب ــ تخفيض مستوى الانفاق على البرنامج أو النشاط.

ج ــ الابقاء على المستوى الحالي للانفاق على البرنامج أو النشاط.

د ــ زيادة مستوى الانفاق فوق المستوى الحالي

٤ ــ اعداد الميزانيات التشغيلية المفصلة التي تعكس مجموعة القرارات : وهي تتضمن ما خصص من اعتمادات لكل برنامج أو نشاط.

مزايا ميزانية الأساس الصفري

ان تطبيق ميزانية الأساس الصفري يحقق المزايا التالية :[1]

١ ــ إن الغاء أو تخفيض مخصصات البرامج والأنشطة يؤدي إلى رفع كفاءة النفقات العامة.

٢ ــ ان اختيار البرامج والأنشطة الأكثر كفاءة يؤدي إلى زيادة فاعلية الأجهزة الحكومية.

٣ ــ ينعكس ما سبق على النفقات العامة والايرادات العامة فلا يؤدي إلى زيادتها. ومن ثم فلا يزيد العبء الضريبي على الأفراد.

٤ ــ تسمح ميزانية الأساس الصفري بمشاركة أكبر عدد ممكن من المسؤولين في اتخاذ القرارات.

---

(١) د. عبدالله الطاهر. «الأساليب الفنية لاعداد وتنفيذ الميزانية العامة»، بحث مقدم لـ «دورة الميزانية العامة كأداة للتنمية الاقتصادية» خلال الفترة ٧ ــ ١٨ محرم ١٤٠١هـ، كلية العلوم الادارية، جامعة الرياض، ص ١٧.

عيوب ميزانية الأساس الصفري

هناك عيوب في ميزانية الأساس الصفري يمكن تلخيصها فيما يلي[1]:

١ ــ ان تطبيق ميزانية الأساس الصفري يستوجب بذل جهود كبيرة من واضعي الميزانية، كما يتطلب تدريباً متقدماً للعاملين في ادارات الميزانية.

٢ ــ ان اجراءات ميزانية الأساس الصفري تتطلب وقتاً أطول لاعدادها أكثر من ميزانية البنود العادية.

٣ ــ ان شعور العاملين بأن برامجهم سوف تكون موضع تقييم سنوي يؤدي إلى احساسهم بالخطر والتهديد.

٤ ــ هناك صعوبة في اتخاذ القرارات المناسبة، وترتيب البرامج والنشاطات حسب الأولويات.

٥ ــ نقص المقاييس لقياس الأداء في البرامج المختلفة، وعدم امكانية تحديد العلاقة بين التكلفة ــ العائد إذا لم يمكن تقدير الناتج بشكل نقدي.

٦ ــ ضرورة الموافقة على بعض البرامج والنشاطات لاعتبارات سياسية، ولو لم تكن موافقة لاجراءات ميزانية الأساس الصفري.

نتائج تطبيق ميزانية الأساس الصفري

لم يكتب لنظام ميزانية الأساس الصفري أن يجد تطبيقاً له سوى في الولايات المتحدة. وقد ذكرنا أن الرئيس جيمي كارتر طبقه حينما كان حاكماً لولاية جورجيا عام ١٩٧٣م، وأنه في عام ١٩٧٦م صدر «قانون إصلاح الاقتصاد والنفقات». و بناء على ذلك، فقد اختارت لجنة الاعتمادات في مجلس الشيوخ الأمريكي عام

---

(١) د. أنور عبدالخالق محمد صديق، «نظام الأساس الصفري (ZBB)، اتجاه حديث لاعداد الموازنة العامة»، مذكور سابقاً، ص ١٠٣ ــ ١٠٤.

١٩٧٨/٧٧م قسم التشغيل والصيانة في سلاح البحرية الأمريكية لتطبق عليه ميزانية الأساس الصفري. وقد توقعت اللجنة وقوع بعض المشكلات من هذا التطبيق حيث ذكر تقريرها[1]:

«إن اللجنة تعلم تماماً ما يتوقع من مشكلات عند تطبيق هذا النظام، ولكنها مقتنعة تماماً بأن نظام ميزانية الأساس الصفري مناسب تماماً لميزانية التشغيل والصيانة، لما تتضمنه هذه العملية من مصروفات تقرير بفعل قرارات المديرين في مختلف المستويات والنشاطات التي لها مختلف التكاليف والفوائد المباشرة وغير المباشرة. ولهذا فإن اللجنة قد اختارت وزارة الدفاع لاسيما ميزانية التشغيل والصيانة للسنة المالية ١٩٧٨ كتجربة».

وعلى ذلك نخلص أن تطبيق ميزانية الأساس الصفري مازال في دور التجربة، ومن ثم فإن الحكم عليها مازال سابقاً لأوانه ويعتبر مصادرة على المطلوب. وليس لنا إلا أن نبدي الملاحظات التالية:

١ ــ أن ماكتبه الأستاذ (بيتهر اي. بيهر) عن نجاح تطبيق ميزانية الأساس الصفري في شركة تكساس للآلات الحاسبة عام ١٩٦٩، لايعطيها الدليل على النجاح المطلق. والسبب في ذلك أن هذا التطبيق لم يجر على كل الشركة بل جرى على وحدة صغيرة للبحث في تلك الشركة فقط، وهي لا تشكل سوى ٢٥٪ من ميزانية الشركة. هذا من ناحية. ومن ناحية ثانية أن تقييم التجربة قد جرى بمقالة كتبها الاستاذ (بيتهر أي. بيهر) نفسه وهو الذي قام بالاشراف على تطبيق التجربة.

٢ ــ أن نظام ميزانية الأساس الصفري يتطلب كثرة القرارات المتخذة. فمثلاً بلغت القرارات في ولاية جورجيا حوالي ١١٠٠٠ مجموعة من القرارات عند الأخذ بهذا

---

(1) see The senate appropriation committe Report (No.94-1046) accompanuing The Department of Defence Appropriation Bill,1997;

نقلاً عن بحث العميد الركن يوسف ابراهيم السلوم، «نظام ميزانية قاعدة الصفر»، مذكور سابقاً، ص ١٠٣ ــ ١٠٤

النظام، وإذا افترضنا أن الحاكم خصص دقيقة لكل قرار فسوف يحتاج إلى ١١٠٠٠ ÷ ٦٠ = ١٨٣ ساعة عمل تقريباً، فإذا خصص هذا الحاكم /٤/ ساعات كل يوم لدراسة هذه القرارات فإنه سوف يحتاج إلى ١٨٣ ÷ ٤ = ٤٦ يوماً تقريباً. و يبقى أن نذكر أن مدة دقيقة لكل قرار هو وقت غير كاف، كما أن هناك صعوبة في المقارنة والمفاضلة بين القرارات. وإذا علمنا أن ميزانية ولاية جورجيا لا تشكل سوى $\frac{١}{٣٠}$ من ميزانية وزارة الدفاع الأمريكية، فإن ذلك يثبت صعوبة تطبيق هذا النوع من الميزانيات على مستوى الحكومة الفيدرالية في الولايات المتحدة. كما أن هذا يبين سبب اقتصار تجربة تطبيق ميزانية الأساس الصفري على ميزانية التشغيل والصيانة في سلاح البحرية الأمريكية.

٣ ــ ان صعوبة تطبيق ميزانية الأساس الصفري لايعني أن فكرتها غير صحيحة، وهو الحصول على أكبر نفع من انفاق كل وحدة نقدية.

٤ ــ ان الدول المتقدمة إذا كانت قد شعرت بحاجتها لتطبيق ميزانية الأساس الصفري، فإن الأخذ بفكرة هذه الميزانية في الدول المتخلفة يعتبر أكثر ضرورة والحاحاً، لأن الايرادات مهما بلغت في هذه الدول تبقى قليلة بالنسبة للبلاد المتقدمة.

قائمـــــة المراجـــــع

أولاً ــ المراجع العربية :

ــ د. ابراهيم البرايري :

«أثر الضريبة في توزيع الدخول، والزكاة كبديل للضريبة»، عالم الكتب، القاهرة، ١٩٧٣م.

ــ د. أحمد جامع :

«علم المالية العامة»، الجزء الأول «فن المالية العامة»، مكتبة سيد عبد الله وهبة، القاهرة، ١٩٦٥م.

ــ د. أحمد حافظ الجغويني :

«اقتصاديات المالية العامة»، دار العهد الجديد للطباعة، القاهرة، ١٩٦٧م.

ــ د. أحمد درويش :

«مبادىء الإدارة العامة»، دار الشرق، جدة، ١٩٧٨م.

ــ د. اسماعيل هاشم :

«الاقتصاد التحليلي»، الكتاب الأول، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية.

ــ د. السيد عبد المولى :

«المالية العامة»، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩[illegible]م.

ــ أ. اللاخفير ديان :

«النظام المالي السوفيتي»،أعدته لجنة من أساتذة المعهد العالي بموسكو تحت اشراف الاستاذ أ. اللاخفير ديان، ترجمة أحمد فؤاد بلبع، الناشر مكتبة دار الشرق، القاهرة.

ـــ د. أمين عبد الفتاح سلام :
«السياسة الضريبية للدول المتخلفة»، رسالة دكتوراه، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٠م.

ـــ د. أنور عبد الخالق محمد صديق :
«نظام الأساس الصفري ZBB ، اتجاه حديث لاعداد الموازنة العامة»، مجلة الاقتصاد والإدارة، مركز البحوث بكلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، العدد ١٠، محرم ١٤٠٠هـ ـــ نوفمبر ١٩٨٠م.

ـــ د. جمال الدين محمد سعيد :
«اقتصاديات المالية العامة، دراسة لموارد الدولة في المجتمع الاشتراكي»، مطبعة الجريدة التجارية المصرية، القاهرة، ١٩٦٢م.

ـــ د. حكمت حارس :
«السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق»، رسالة دكتوراه في العلوم المالية، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٧٤م.

ـــ د. رشيد الدقر :
«المالية العامة»، جامعة دمشق.

ـــ د. رفعت المحجوب :
«المالية العامة»، الكتابان الأول والثاني، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٨م.

ـــ د. رفعت المحجوب :
«الطلب الفعلي مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة في النمو»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧١م.

ـــ د. رفعت المحجوب :
«إعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٤م.

ـ د. رياض الشيخ :
«المالية العامة في الرأسمالية والاشتراكية»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٦م.

ـ د. زكريا محمد بيومي :
«مبادىء المالية العامة»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٨م.

ـ د. عادل أحمد حشيش :
«أصول الفن المالي في الاقتصاد العام»، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، ١٩٧٤م.

ـ د. عادل الحياري :
«الضريبة على الدخل العام»، دراسة مقارنة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٦٨م.

ـ د. عاطف صدقي :
«الضرائب في الاتحاد السوفيتي، تنظيمها ودورها»، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والاحصاء والتشريع، القاهرة، ١٩٦٤م.

ـ د. عاطف صدقي :
«مبادىء المالية العامة»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٢م.

ـ د. عاطف صدقي :
«النظم الضريبية المقارنة»، مذكرات على الاستنسل، الدراسات العليا، كلية الحقوق، جامعة القاهرة.

ـ د. عبد الحكيم الرفاعي و د. حسين خلاف :
«مبادىء النظرية العامة للضريبة»، مكتبة النـ صرية، القاهرة، ١٩٥٣م.

ـ د. عبد الحميد القاضي :
«تمويل التنمية الاقتصادية في البلدان المتخلفة»، رسالة دكتوراه، المعارف، الاسكندرية، ١٩٦٩م.

ـ د. عبد الخالق النواوي :

«النظام المالي في الاسلام»، مكتبة الأنجلو ـ المصرية، القاهرة، ١٩٧١م.

ـ د. عبد العال الصكبان :

«مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق»، ج ١، مطبعة العاني، بغداد، ١٩٧٢م.

ـ د. عبد العزيز العلي النعيم :

«نظام الضرائب في الاسلام ومدى تطبيقه في المملكة العربية السعودية»، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، الرياض ١٣٩٧هـ/١٩٧٧م.

ـ د. عبد الكريم درويش و د. ليلى تكلا :

«أصول الإدارة العامة»، مكتبة الأنجلو ـ المصرية، القاهرة، ١٩٧٢م.

ـ د. عبد الفتاح ابراهيم مصطفى :

«الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الحكومية وامكانية تطبيقها في المملكة»، من أبحاث «ندوة النظام المحاسبي الحكومي في المملكة العربية السعودية. من ١٠ ـ ١٣ ربيع الثاني ١٤٠١هـ»، معهد الإدارة العامة، الرياض، ١٤٠١هـ.

ـ عبد الله العودان وعبد العزيز الامام :

«الرقابة على تنفيذ الميزانية»، من أبحاث «ندوة النظام المحاسبي الحكومي في المملكة العربية السعودية. من ١٠ ـ ١٣ ربيع الثاني ١٤٠١هـ»، معهد الإدارة العامة، الرياض، ١٤٠١هـ.

ـ د. عبد المنعم فوزي و د. عبد الكريم صادق بركات و د. يونس أحمد البطريق:

«المالية العامة»، المعارف، الاسكندرية، ١٩٦٨م.

ـ د. عصام بشور :

«المالية العامة والتشريع المالي»، مطبعة جامعة دمشق، ١٩٧٥ ـ ١٩٧٦م.

ـ د. فارس الخوري :

«موجز في علم المالية»، مكتب النشر العربي، دمشق، ١٩٣٧م.

ـــ د. فيصل فخري مرار:
«العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة»، مطابع دار الشعب، عمان، ١٩٧٧م.

ـــ قطب ابراهيم محمد :
«الموازنة العامة للدولة»، الهيئة المصرية للكتاب، القاهرة، ١٩٧٨م.

ـــ د. كمال الغالي :
«مبادىء الاقتصاد المالي، مديرية الكتب الجامعية، دمشق، ١٩٦٧ ـــ ١٩٦٨م.

ـــ د. محمد ابراهيم دكروري و د. محمد جلال الدين أبو الذهب :
«النظرية الاقتصادية»، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٧٢/٧١م.

ـــ د. محمد حسن الجمل :
«أصول المالية العامة»، مكتبة سيد وهبة، القاهرة.

ـــ د. محمد حمد الهوشان و د. علي عبد العزيز العمير :
«موسوعة الأنظمة السعودية»، الطبعة الأولى، دار موسوعة الأنظمة السعودية، الطبعة الأولى، الرياض، ١٣٩٩هـ/١٩٧٩م.

ـــ د. محمد حلمي مراد :
«مالية الدولة»، مطبعة نهضة مصر بالفجالة، القاهرة، ١٩٦٣م.

ـــ د. محمد دويدار :
«دراسات في السياسة المالية والتخطيط المالي»، الجزء الأول في «مبادىء المالية العامة»، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية، ١٩٧٢م.

ـــ د. محمد سعيد فرهود :
«السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية، مع دراسة خاصة عن سورية»، رسالة دكتوراه، جامعة القاهرة، كلية الحقوق، القاهرة، ١٩٧٥م.

ـــ د. محمد سعيد فرهود :
«نقل عبء الضريبة واستقرارها»، بحث معد في نطاق الحصول على دبلوم التشريع الضريبي، الدراسات العليا، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٧٠ ـــ ١٩٧١م.

ـ د. محمد سعيد فرهود :

«مبادىء المالية العامة»، الجزء الأول، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة حلب، ١٩٧٨/١٩٧٩م.

ـ د. محمد طه بدوي و د. محمد حمدي النشار :

«أصول التشريع الضريبي المصري»، دار المعارف بمصر، القاهرة، ١٩٥٩م.

ـ د. محمد عبد الرحمن الطويل :

«دور أجهزة التنمية الإدارية في تحقيق التنمية الإدارية»، معهد الإدارة العامة، الرياض.

ـ محمد عبد الله الشباني :

«الميزانية وتطبيقاتها في المملكة العربية السعودية»، مطابع معهد الإدارة العامة، الرياض.

ـ محمد عصفور :

«موجز الميزانية العامة»، مذكرات من مطبوعات معهد الإدارة العامة، الرياض، ١٣٩٦هـ/١٩٧٦م.

ـ د. محمد عبد الله العربي :

«علم المالية العامة والتشريع المالي»، الجزء الأول ـ الكتاب الأول «نفقات الدولة»، الطبعة الثانية، مطبعة حجازي، القاهرة، ١٩٥٠م.

ـ د. محمد فؤاد ابراهيم :

«مبادىء علم المالية العامة»، ج ١، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٥٩م.

ـ د. محمد لبيب شقير :

«علم المالية العامة»، مكتبة النهضة المصرية، ١٩٥٥ ـ ١٩٥٦م.

ـ د. محمد وديع بدوي :

«دراسات في المالية العامة»، دار المعارف بمصر، القاهرة، ١٩٦٦م.

ـ د. محمود رياض عطية :
« موجز في المالية العامة »، دار المعارف بمصر، القاهرة، ١٩٦٠م.

ـ محي الدين رشاد طرابزوني :
«الموازنة العامة للدولة في المملكة العربية السعودية»، مجلة الاقتصاد والإدارة، مركز البحوث والتنمية بكلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، العدد الحادي عشر، رجب ١٤٠٠هـ/يونيو ١٩٨٠م.

ـ مصطفى القوني :
«المالية العامة والضرائب» ، مكتبة الأنجلو ـ المصرية، القاهرة.

ـ مصلحة الجمارك في المملكة العربية السعودية :
«الأحكام الجمركية»، الرياض، ١٤٠١هـ.

ـ مصلحة الزكاة والدخل في المملكة العربية السعودية :
«أنظمة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة»، مطابع الحكومة، الرياض، ١٣٩٧هـ.

ـ مصلحة الاحصاءات العامة في المملكة العربية السعودية :
«الكتاب الاحصائي السنوي»، بعض الاعداد، الرياض.

ـ د. منيس أسعد عبد الملك :
«اقتصاديات المالية العامة»، دار المعارف بمصر، القاهرة، ١٩٦٥م.

ـ وزارة البترول والثروة المعدنية في المملكة العربية السعودية :
«عالم الزيت والغاز في المملكة السعودية»، الرياض.

ـ وزارة البترول والثروة المعدنية في المملكة العربية السعودية :
«المؤسسة العامة للبترول والمعادن، بترومين»، الرياض، ١٣٩٧هـ.

ـ وزارة التخطيط في المملكة العربية السعودية :
«خطط التنمية الأولى والثانية والثالثة»، الرياض.

ــ وزارة المالية والاقتصاد الوطني :
«مجلدات الميزانية»، بعض الأعداد، الرياض.

ــ د. يونس أحمد البطريق و د. أسامة عبد الرحمن عثمان:
«ميزانية الدولة في المملكة العربية السعودية»، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية، ١٣٩٦هـ.

ثانياً ــ المراجع الأجنبية:ــ

— ABDEL - MAWLA (El - Sayed A.), «Importance du financement extérieur dans le développement économique», Thèse pour le Doctorat d'Etat, 2 parties, Faculté de Droit et des Sciences Economiques, Université de Paris, 1969.

— ABDEL - MAWLA (El - Sayed A.), « Sources de financement des investissements», Modern CAIRO Bookshop, LE CAIRE, 1973.

— BARRÈRE (Alain), «Economie et institutions financières», T. 1, Dalloz, Paris, 1965.

— BARRÈRE (Alain), «La politique financière», Dalloz, Paris, 1959.

— BARRÈRE (Alain), «Science des finances et législation financière», Paris, 1950.

— BASTABLE (C. F.), «Public Finance», London, 1892.

— BROCHIER (H.) et TABATONI (P.), «Economie financière», Thémis, Paris, 1959.

— BURKHEAD (T.), «Government Budgeting», N.Y., 1957.

— CHELLIAH (Raja J.), «Fiscal Policy In Underdeveloped Countries», George ALLEN and Unwin L.T.D., London, 1960.

— COTTERET (J.) et EMERI (C.), «Le budget de l' État», P.U.F., Paris, 1972.

— DALTON (H.), «Principles of Public Finance», Rouledge and Kegan Paul L.T.D, London, 1949.

— DE MARCO (A.),«First Principles of Public Finance», London, 1958.

— DUVERGER (Maurice),«Finances Publiques»,Thémis, P.U.F., Paris, 1963.

— DUVERGER (Maurice), «Finances publiques», P.U.F., Paris, 1978.

— DUVERGER (Maurice), «Institutions financières», P.U.F., Paris, 1957.

— EL - MAHGOUB (Rifaat), «La politique financière et la détermination du taux de l'intérêt en vue de l'équilibre du plein emploi», I.M.P., Université du CAIRE, 1954.

— GANNAGÉ (Elias), «Financement du développement», l'Économiste, P.U.F., Paris, 1969.

— GAUDEMET (Paul Marie), «Précis de finances publiques», Montchrestien, Paris, 1970.

— GIDE (Charles) et RIST (Charles), «Histoire des doctrines économiques», T. 1, Paris, 1947.

— JEZE (Gaston), «Cours élémentaire de science des finances et de législation financière Française», Paris, 1931.

— HICKS (U.K.), «Public Finance», Cambridge University, 1968.

— LAFERRIÈRE (J.) et WALLINE (M.), «Traité élémentaire de science et de législation financière», Paris, 1952.

— LAUFENBURGER (H), ((Budget et trésor)), Recueil Sirey, Paris, 1948.

— LAUFENBURGER (H.)((Finances comparées)), Recueil Sirey, Paris, 1959.

— LAUFENBURGER (H), ((Economie financière en trois leçons)), Recueil Sirey, Paris, 1950.

— LAUFENBURGER (H.), ((Théorie économique et psychologique des finances publiques)), T. 1, : ((Traité d'écononomie et de législation financière)), Recueil Sirey, Paris, 1950.

— LAUFENBURGER (H.), ((Traité d'économie et de législation financières - Revenu, capital et impôt)), Recueil Sirey, Paris, 1950.

— MASOIN (M.), ((Théorie économique des finances publiques)), Bruxelles, 1949.

— MEHL (Lucien), ((Science et technique fiscales)), Thémis, Paris, 1959.

— MUSGRAVE (R.), ((The Theory of Public Finance)), N.Y., 1959.

— NITTI(Francesco),((Principes de science des Finances)),2 vol, Traduction de l'Italien par : Stefan FREUND, Marcel GIARD, Parix, 1928.

— PIGOU (A.C.), ((A Study in Public Finance)), Macmilan, London, 1956.

— ROLPH (Earl R.), ((The Theory of Fiscal Economics)), Bureau of Business and Economic Research, University of California, 1956.

— SAY (J. B.), ((Cours complet d'économie politique pratique)), Vol. 5, Paris, 1829.

— SELIGMAN(Edwin R.A.),((Essai sur l'impôt)), Vol. 2, Traduction Français par : Louis SURET, M. GIARD et E. BRIERE, Paris, 1914.

— SEMPE (Henri), ((Budget et trèsor)), Edition CUJASÇ,Paris, 1973.

— SHAW (G. R.) ((Fiscal Policy)), MACMILLAN Studies In Economics, London 1972.

— TAYLOR (Philipe), ((The Economics of Public Finance)), MAC - MILLAN Company, New - York, 1961.

— TIXIER (Gilbert), ((Le droit fiscal des pays en voie développement au service de la croissance économique)), Faculté de droit, Université du CAIRE, LE CAIRE, 1972.

— TIXIER (Gilbert), ((La fiscalité et la croissance économique dans les pays en voie de développement)), (Finances publiques comparées), Faculté de droit, Université du CAIRE, LE CAIRE, 1964.

— TIXIER (Gilbert), ((Problèmes actuels de finances publiques comparées)), Faculté de droit du CAIRE, 1968 - 69.

— TRIPATHY (Ram Niranjan), ((Public Finance In Underdeveloped Ccountries)), The World Press Private CALCUTTA, 1968.

— TROTABAS (Louis), ((Science et technique fiscales)), Dalloz Paris, 1960.

— TROTABAS (Louis), ((Finances publiques)), Dalloz, Paris, 1964.

— TROTABAS (Louis) et GOTTERET (J. M),((Finances publiques)), Dalloz, Paris, 1970.

— VERRE (E.) ((L'entreprise industrielle en Union Soviétique)), SIREY. Paris, 1965.

— VINAY (Bernard), ((Fiscalité, épargne et développement)), Armand COLIN, Paris, 1968.

— WAI (U Tum), «Taxation Problems and Policies of Underdeveloped Countries», International Monetary Fund, Staff Papers, November 1962.

— WHITE (Leonard D.), «Introduction to Study of Public Administration», N. Y., 1955.

فهرست الجداول الاحصائية

المحتـــوى

الصفحة

الصفحة

القسم الأول ــ النفقات العامة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

القسم الثاني ـ الايرادات العامة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الصفحة

الإدارة العامة
معهد
طبعت بمطابع



طبعت بمطابع
معهد الإدارة العامة